فهرس المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الأشكال والرسوم التوضيحية:

الملخص

القياس المحاسبي لتكلفة مخرجات التعليم العالي في ظل الموازنات التخطيطية للجامعات الحكومية.

((دراسة تطبيقية على جامعة حلب))

إعداد

اسماعيل خليل الحسين

إشراف

د.علاء الدين جبل، د.ساطع رزوق

يسعى هذا البحث إلى دراسة تكلفة تعليم الطالب الجامعي خلال المرحلة الجامعية الأولى كأحد أهم مخرجات التعليم العالي في الجامعات الحكومية السورية، وقد شملت الدراسة مختلف الكليات التابعة لجامعة حلب حيث بُدئ بالبحث بحساب تكلفة الساعة التدريسية وذلك بعد حساب عدد الساعات التي تلقاها الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى، وقد تم ترتيبها وإجراء الدراسة بحسب كل سنة من سنواتها، ومن ثم التركيز على حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي في عام 2007 لكل كلية على حدة.

وقد خلص الباحث إلى حل مشكلة الدراسة التي تتركز في حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي، حيث تم حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب الجامعي لكل سنة من سنوات الدراسة مما مكّن الباحث من حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي في جامعة حلب بحسب الكليات المختلفة وعدد سنوات الدراسة فيها إلى جانب التنبؤ بتكلفة تعليم الطالب الجامعي وأعداد الطلاب للسنوات اللاحقة علماً أنه كان هناك تطابق إلى حد كبير بين التكلفة الفعلية لتعليم الطالب وبين تكلفته المتوقعة التي حصلنا عليها من خلال دراسة نموذج التنبؤ بتكلفة الطالب المستقبلية خلال عامي 2008 و2009 مما يشجّع الأخذ بالنموذج نفسه المعتمد للتنبؤ للسنوات اللاحقة ابتداءً من العام 2008، مما يساعد على تمكين إدارة الجامعة من رسم السياسات المستقبلية لها والتنبؤ بتكلفة تعليم الطالب الجامعي قياساً إلى ما توصلت إليه الدراسة.

المقدمة :

شهدت الجمهورية العربية السورية خلال السنوات القليلة الماضية تطورات سريعة من حيث تطوير وتحديث القوانين بصورة شاملة كخطوة أولية لمعالجة موضوع الإصلاح الاقتصادي والمالي وقد شمل هذا الإصلاح تحديث وتطوير القانون الأساسي للعاملين في الدولة رقم /**50**/ في عام **2004** وقانون البعثات العلمية رقم /**20**/ في عام **2004** أيضاً والنظام المالي للبعثات العلمية في عام **2005** وقانون تنظيم الجامعات رقم /**6**/ ولائحته التنفيذية في عام **2006** وقانون التفرغ رقم /**7**/ والمرسوم التنظيمي المنفذ له في عام **2006**، ومازالت عملية تحديث وتطوير القوانين مستمرة وتشمل مختلف النواحي والقضايا الاجتماعية والاقتصادية والمالية، في حين أن الأدوات المالية والاقتصادية لتفعيل تلك القوانين والأنظمة ما زالت على ما هي عليه ومن هذه الأدوات الموازنات التخطيطية للجامعات الحكومية، بالإضافة إلى أن طرق إعدادها ودراستها بقيت دون تحديث أو تطوير رغم أنها لم تعد قادرة على مواكبة التطورات التي شهدها ويشهدها القطاع التعليمي، ومنها التعليم العالي والجامعات والمعاهد ومنها أيضاً الزيادات غير المسبوقة في أعداد المقبولين في تلك الجامعات وأعداد الخريجين منها باعتبارهم المنتج الرئيسي والهدف الأساسي لهذه الموازنات التخطيطية، الأمر الذي يستدعي الانتقال إلى نمط أو أسلوب أكثر قدرة على تحليل عناصر الموازنة ومنها احتساب تكلفة تعليم الخريج الجامعي ومدى قدرة الموازنات الحالية في تحقيق هذه التكلفة بهدف مسايرة تطور نشاط الجامعات الحكومية ومواكبة التطورات العالمية.

إن التطور في حجم الطلبة الذي حصل في الجامعات الحكومية السورية يتطلب الاستخدام الأمثل لمختلف الموارد الذاتية المتاحة لهذه الجامعات وذلك من أجل تحقيق أهدافها التي تمثل بدورها جزءاً هاماً وكبيراً من أهداف المجتمع.

ولما كان هدف الموازنات التخطيطية لهذه الجامعات هو الطالب الخريج فقد جاءت هذه الدراسة لتلقي الضوء من حيث التحليل والقياس المحاسبي لتكلفة مخرجات تلك الجامعات الحكومية ومدى مساهمة وقدرة الموازنات التخطيطية على تحقيق أهداف هذه الجامعات ومنها الخريج الجامعي، وضمن المواصفات المعترف بها محلياً وعالمياً.

1- مشكلة البحث :

تكمن المشكلة الأساسية للبحث في عدم وجود قياس حديث ومقياس ملائم لتكلفة تعليم الطالب الجامعي - وارتفاع هذه التكلفة - كأحد مخرجات التعليم العالي باستخدام الموازنات

التخطيطية المرصدة لها بالإضافة إلى الموارد الذاتية باعتبارهما مصدري تمويل العملية التعليمية في هـــذه الجامعات. من هنا نستطيع صياغة أسئلة المشكلة كما يلي:

هل يعتبر حجم الموازنة التخطيطية والموارد الذاتية لجامعة حلب كافياً ومرتبطـــاً بتنفيـــذ الأهـــداف التعليمية؟

هل هناك علاقة بين كفاءة استخدام مخصصات الموازنة والموارد الذاتية وتكاليف مخرجـــات التعلـــيم العالي في جامعة حلب؟

2– أهمية البحث :

تنبع أهمية هذا البحث من أهمية الموارد البشرية– الخريج الجامعي المسلح بالمعارف المطلوبة – في الحياة الاقتصادية التي أصبحت أصلاً من أصول أي وحدة اقتصادية ومن الدور الحيوي الذي تلعبه الموازنات التخطيطية كأداة مالية ورقابية وتخطيطية ليس فقط في القطاع التعليمـــي وإنمـــا في كافـــة القطاعات الاقتصادية.

تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال مناقشة وتحليل:

1) العلاقة الإرتباطية بين الموازنات التخطيطية وتحقيق الأهداف الأساســـية للجامعـــات الحكوميـــة السورية.

2) تكلفة العنصر الأساسي في الموازنة – الخريج الجامعي– وربطه مع الاســـتخدام الأمثـــل لمـــوارد الموازنة.

3– أهداف البحث :

انطلاقاً من أهمية البحث نستطيع صياغة أهدافه كما يلي:

بيان فيما إذا كان حجم الموازنة التخطيطية المعتمدة والموارد الذاتية للجامعة كافياً لتنفيذ الأهـــداف التعليمية وبيان العلاقة بين هذه الموازنة وأهداف تنفيذها.

بيان مدى استخدام الموازنة التخطيطية والموارد الذاتية بعناصرهما المختلفـــة في الغايـــات المخصـــصة لتحقيق الأهداف التعليمية والتوصل لتكلفة تعليم الخريج الجامعي وضغطها إلى حدها الأدنى وذلـــك لقياس التغيرات في قيم الموازنة التخطيطية في جامعة حلب.

4- الدراسات السابقة :

تناولت العديد من الدراسات العربية والأجنبية موضوع الموازنات التخطيطية بشكل عام وفيما يلي عرض لأهم هذه الدراسات.

أولاً – الدراسات العربية:

1) دراسة الدكتور الأفندي، عبد القادر (1986) بعنوان: ((**تكلفة تعليم الطالب في مختلف كليات جامعة حلب عام 1986**)).

هدفت هذه الدراسة إلى حساب تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب من حيث:

أ. تكلفة تعليم الطالب الخاصة بالموازنة العادية لعام **1986**.

ب. تكلفة تعليم الطالب لعام **1986** المتعلقة بالموازنات الاستثمارية.

ج. التكلفة الكلية للطالب الواحد.

د. تكلفة تعليم الطالب في المدينة الجامعية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى قياس التكلفة الإجمالية للطالب الواحد في كل كلية على حدة وتكلفة تعليم الطالب الوسطية في جامعة حلب وتكلفة تعليم الطالب في المدينة الجامعية.

2) دراسة اسماعيل، فؤاد (2004) بعنوان: ((**ديناميكية السكان والتعليم في عملية التنمية في سورية**)).

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واقع النظام التعليمي في سوريا والتطورات التي طرأت عليه وتحليله وبيان ما إذا كان يقوم بالدور الذي من المفترض أن يقوم به في توفير المخرجات الملائمة لعملية التنمية ، أي بيان مدى قدرته على الوفاء باحتياجات المجتمع كماً ونوعاً من الموارد البشرية المؤهلة والمدربة للعمل والإنتاج وتحقيق التوازن بين الطلب الاجتماعي على التعليم والطلب على الموارد البشرية ، وبيان ما إذا كان يقدم تلك المخرجات بصورة متوازنة ومتناسبة كماً ونوعاً ،كما تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الأعباء المالية التي فرضها النمو السكاني الكبير على التعليم حالياً والتي سيفرضها عليه مستقبلاً.

وتوصلت هذه الدراسة إلى نتائج عديدة نذكر منها:

أ. عند دراسة ترتيب المحافظات السورية حسب الحالة التعليمية تبين أن هناك تبايناً في المستوى التعليمي بين المحافظات.فهناك المحافظات المتقدّمة تعليمياً وهي محافظات دمشق واللاذقية وطرطوس وهناك المحافظات المتخلفة تعليمياً وهي دير الزور والرقة والحسكة.

ب.إن نظام التعليم المفتوح يهدد فعلياً الدراسة في المعاهد المتوسطة وسيكون منافساً قوياً للمعاهد وذلك لإمكانية متابعة الطلاب الذين لم تؤهلهم علاماتهم للتسجيل في الجامعة كي يسجلوا في التعليم المفتوح ويبتعدوا عن المعاهد المتوسطة وهذا سيؤدي بدوره إلى اختلال الهرم التعليمي.

ج.إن ارتفاع تكلفة تعليم الطالب بالأسعار الجارية في مختلف المستويات التعليمية كان ارتفاعاً وهمياً سببه التضخم.

3) دراسة عيدان، نجم عبد عليوي (2007) بعنوان: ((تحديد كلفة دراسة الطالب الجامعي في الدراسات المسائية في كلية الإدارة والاقتصاد جامعة القادسية)).

هدفت هذه الدراسة إلى التوصل إلى تحديد دقيق لكلفة دراسة الطالب في الدراسات المسائية والذي يضمن للكلية تحقيق أعلى عوائد وبأقل كلفة. وقد اختبر الباحث الفرضية التالية:

تتضمن فرضية الدراسة وجود طرق وأساليب لقياس كلفة طالب الدراسات المسائية بشكل يضمن للكلية تقويم القرارات وبالتالي تسعير هذه الخدمة على أساس عملي مدروس.

وخلصت الدراسة إلى الاستنتاجات التالية:

أ. استناداً إلى عدم تطبيق معايير محاسبة التكاليف في الكلية وبالتحديد في موضوع (تحديد كلفة الطالب للدراسة المسائية) خلصت الدراسة إلى أهمية إشراك الأقسام العلمية في الكلية وبالتحديد قسم المحاسبة في وضع معايير مناسبة لاحتساب التكلفة.

ب. ضرورة الأخذ بعين الاعتبار أقساط الاهتلاك الخاصة بالموجودات الثابتة باعتبارها كلفة غير مباشرة وتستخدم بشكل مضاعف في الدراسة الصباحية والمسائية.

4) دراسة العيداني، كريمة (1989) بعنوان: ((الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في المنشآت الصناعية: دراسة نظرية وتطبيقية في المنشأة العامة للصناعات الورقية معمل ورق البصرة)).

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل نظام الموازنات التخطيطية في المنشأة العامة للصناعات الورقية – معمل ورق البصرة – للتعرف على أسلوب وإجراءات إعداد وتنفيذ الموازنة التخطيطية ومدى مساهمتها في عملية الرقابة وتقييم الأداء.

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1– برزت الحاجة إلى الموازنات التخطيطية نتيجة لكبر حجم الوحدات الاقتصادية وتشعب نشاطاتها، الأمر الذي اقتضى الاعتماد على أسلوب يتم على أساسه تحقيق الاستخدام الأمثل لكافة الموارد ورقابة وتقييم أداء كافة المستويات الإدارية للمنشأة.

2– تعد الموازنات التخطيطية من المعايير المهمة لإجراء المقارنات بين الأداء الفعلي والأداء المخطط فيما لو تم إعدادها وفق مبادئ وأسس وقواعد سليمة.

5) دراسة نعيم دهمش ورضوان محمد العناتي (1990) بعنوان " دور الموازنات في إدارة المؤسسات العامة الأردنية ".

هدفت هذه الدراسة إلى ما يلي:

1– تحديد دور الموازنات في إدارة المؤسسات العامة الأردنية.

2– تحديد الصعوبات والمشكلات التي تواجه استخدام الموازنات في المؤسسات العامة سواءً من حيث الإعداد أم التنفيذ.

خلصت هذه الدراسة إلى ما يلي:

أ- إن دور الموازنة في إدارة المؤسسات العامة الأردنية لا بأس به، وقد كان هذا الدور جيداً فيما يتعلق بأغراض التخطيط والرقابة في حين يبقى دور الموازنة محدوداً ومتوسطاً عند إجراء عمليات تقييم الأداء واتخاذ القرارات وضعيفاً لأغراض التوجيه.

ب- تباينت الآراء حول الآثار الناجمة عن استخدام الموازنة وظهر اتفاق حول استخدام الموازنة لأغراض ضبط النفقات وتخفيضها.

6) دراسة محمد حسين الرباع (2003) بعنوان " تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية ".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية من حيث مساهمتها في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء ودراسة واقع إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية في هذه الجامعات، والوقوف على العوامل التي تؤثر على كفاءة استخدام نظم الموازنات التخطيطية فيها.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

1- إن الموازنات التخطيطية المستخدمة في الجامعات الحكومية الأردنية تعتبر نظماً رقابية فعالة، وإن استخدامها يؤدي إلى رفع كفاءة الأنشطة التعليمية مما يساعد على تنفيذ هذه الأنشطة بسهولة ويسر.

2- إن هناك اهتماماً كبيراً من قبل الإدارة العليا في الجامعة لاستخدام مخرجات الموازنات التخطيطية من تقارير دورية وتحليلية في التخطيط واتخاذ القرارات.

3- إن هناك اهتماماً كبيراً من قبل الإدارة العليا في الجامعة بتحديد الإجراءات الواجب اتباعها من خلال إعداد الموازنة بشكل واضح وتقوم بتحديد الأهداف الرئيسة للجامعة في ضوء الإمكانيات المتاحة لها والأهمية النسبية لهذه الأهداف وتحديد مسؤولية كل مستوى من المستويات الإدارية.

ثانياً – الدراسات الأجنبية:

1) دراسة كيم فليبس (1996) بعنوان " توحيد عمليات التخطيط وإعداد الموازنة في التعليم العالي: كحالة دراسية ".

أوضحت هذه الدراسة أن الجامعات الأمريكية تواصل محاولاتها من أجل توحيد عمليات إعداد الموازنة والتخطيط، وأنه بدون التدخل في إعادة توجيه موارد الموازنة باتجاه الخطط ذات الأولوية ستكون أغراض ونتائج الأنشطة التخطيطية الأساسية محلاً للسؤال.

وتسعى هذه الحالة الدراسية في البحث إلى توضيح كيفية بذل معاهد البحث جهودها لوضع الخطط وإعداد الموازنات عن طريق دراسة كيفية توزيع الموارد واتخاذ القرارات في الوحدات الإدارية المستقلة مالياً، وأن المعلومات النوعية الناتجة عن المقابلات والوثائق التاريخية والملاحظات المختلفة تكون أساساً لكشف الأفكار المحاسبية للإدارات العليا وأعضاء المجالس الحكومية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى توضيح كيفية وضع الموازنات التخطيطية لأنظمة التعليم العالي العامة، وكذلك أثر تنوع السياسات المالية بين الولايات على شكل الموازنة النهائي، والتوجهات الجديدة في توحيد إجراءات إعداد الموازنات التخطيطية.

2) دراسة تشارلز ويتنيبرغ (1998) بعنوان"وضع موازنة تخطيطية لأنظمة التعليم العالي العامة":

تناولت هذه الدراسة السياسة العامة لإعداد الموازنات التخطيطية للدراسات العليا حيث كانت دراسة كمية شاملة وتفصيلية للموازنات التعليمية للدراسات العليا.

اختبرت هذه الدراسة العلاقة بين المجلس الذي يضع الموازنة ومكاتب تنفيذها لجامعة **Ohio** وجامعة **Utah** خلال وضع وإعداد الموازنة التخطيطية للتعليم العالي العام، حيث تم إعداد هذه الموازنة كحالة دراسية.

ركزت هذه الدراسة على عمليات تنفيذ الموازنة التخطيطية لجامعة **Ohio** عام **1996** وعام **1997** ولجامعة **Utah** عام **1996** وركزت أيضاً على الإجابة عن التساؤلات التالية لقرارات الموازنة: كيف تعد الموازنة؟ ولماذا تعد؟

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

1) إن إعداد الموازنة التعليمية للتعليم العام معقدة جداً ومرتبطة بالعلاقات السياسية وبمكان وضع القرار وبالثقافة السياسية لكل ولاية والعلاقة مابين معدي الموازنة ومنفذيها.

2) توصلت الدراسة إلى استنتاج آخر يشير إلى الانسجام بين الولاية وفلسفة نظام التعليم العام من ناحية التركيب والغرض وهي عناصر دلالية لتصور كيفية التعليم العالي العام وقد أشارت هذه الدراسة إلى أنه على الرغم من تنوع الدراسات التي تناولت هذا الموضوع إلا أنها توصلت إلى هذه النتائج نفسها.

3) دراسة ريك وايتنغ (2000) بعنوان " الموازنات التخطيطية: الجيل القادم "

أشارت هذه الدراسة إلى الصعوبات التي عانت منها معظم الشركات منذ سنوات وذلك نتيجة اعتماد الطريقة المركزية في دراسة ووضع وإعداد الموازنة التخطيطية، وأن الجميع يعرف ماذا

حدث في الاتحاد السوفييتي بسبب التخطيط المركزي، ولكن الشركات أحدثت تغييرات كبيرة في الموازنات التخطيطية وعمليات التنبؤ، حيث أصبحت الموازنة التخطيطية اليوم تعد من قبل دوائر وأقسام متخصصة في دراسة ووضع وإعداد الموازنة التخطيطية، ويشارك في وضعها عدد كبير من المدراء ورؤساء الأقسام والدوائر والعاملين في الشركة وأصبحت معظم الشركات والمؤسسات تعد الموازنة على أساس أنها وثائق حية متحركة بحيث يمكن تعديلها خلال السنة المالية وذلك خلافاً لما جرت عليه العادة وهو أن تعد الموازنة على أساس أنها موازنة ثابتة.

وأوضحت هذه الدراسة الاتجاهات الحديثة في الموازنة التخطيطية وعملية التنبؤ ومنها:

1) زيادة سرعة إعداد الموازنة التخطيطية واختصار الخطوات غير الضرورية.

2) تحديث الموازنة بشكل دائم ومستمر لتعكس التغيرات التي تطرأ على ظروف المؤسسات أو الشركات.

3) جمع عمليات إعداد الموازنة من أدنى إلى أعلى مع التخطيط الاستراتيجي من الأعلى إلى الأدنى وذلك لأن الموازنة التخطيطية الاستراتيجية هي الموازنة التي تبدأ بأهداف المؤسسة نظراً إلى أهمية تحقيقها.

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في كل مما يلي:

أ- **من حيث الهدف:**

ترمي هذه الدراسة إلى قياس تكلفة تعليم الطالب الجامعي وتحديد نمط تطورها مع الزمن إضافة إلى اقتراح نموذج للتنبؤ بسلوك هذا المتغير في المستقبل. حيث اعتمد الباحث في دراسته لحساب تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب على حساب تكلفة الساعة التدريسية للطالب الواحد وذلك لأن هذه الطريقة توفر ما يلي:

1. إمكانية حساب تكلفة تعليم الطالب في أي مرحلة من مراحل حياته الجامعية حيث يمكن حساب تكلفة تعليم الطالب خلال فصل دراسي وأحد أو خلال سنة دراسية واحدة وفي أي قسم من أقسام الدراسة في الكلية.

2. على الرغم من أن تكلفة الساعة التدريسية لا تتصف بالثبات فهي تكلفة متغيرة تتبع إلى متغيرين (الأول هو التكاليف الإجمالية في الكلية، والثاني هو عدد الطلاب الكلي في الكلية) وبالتالي فإنها توفر للإدارة خيار حساب الأجور والتعويضات المختلفة على أساس تكلفة الساعة التدريسية.

ب- من حيث المضمون: اعتمد الباحث الأسلوب العلمي في حساب تكلفة تعليم الطالب اعتماداً على تكلفة الساعة التدريسية لكل سنة من سنوات الدراسة في مختلف الكليات، ذلك أن هذا الأسلوب يمكن من حساب تكلفة تعليم الطالب في أية سنة أو فصل أو خلال المرحلة الجامعية الأولى ككل. وقد قام الباحث بحساب تكلفة تعليم الطالب بثلاث طرق مختلفة للوصول إلى نتائج أكثر دقة وموثوقية.

5- فرضيات البحث :

يستند البحث إلى الفرضية الأساسية التالية:

لا توجد علاقة بين حجم مخصصات الموازنة التخطيطية للجامعة وبين تكاليف مخرجات التعليم العالي في جامعة حلب.

وينبثق عن هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

أ. لا يوجد تناسب بين تكلفة تعليم الطالب وبين الرسوم السنوية التي يدفعها.

ب. لا تتحمل الجامعة أية أعباء إضافية لمخرجات التعليم العالي (الخريج الجامعي).

ج. لا تتأثر التكلفة السنوية للطالب بزيادة التكلفة السنوية للكليات.

6- منهجية البحث :

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لوصف الظاهرة المدروسة وصفاً كمياً ونوعياً من خلال جمع المعلومات وتصنيفها وتحليلها وكشف العلاقات الارتباطية بين مختلف المتغيرات ومن ثم تفسير تلك العلاقات مستعيناً بالأساليب الإحصائية المناسبة التي سيتم من خلالها تحليل البيانات ونتائج الدراسة وصولاً إلى نتائج يمكن تعميمها والاستفادة منها.

وقد قسم الباحث دراسته إلى قسمين رئيسيين أحدهما نظري وثانيهما تطبيقي:

1- ففي الجانب النظري: قام الباحث بمحاولة دراسة مختلف الجوانب النظرية لموضوع البحث اعتماداً على المراجع العربية والأجنبية بما فيها الكتب والبحوث والدوريات والمجلات والرسائل الجامعية والمصادر الحكومية والوثائق الرسمية.

2- أما في الجانب التطبيقي: فقد قام الباحث بإجراء دراسة تطبيقية على جامعة حلب من أجل القياس المحاسبي لتكلفة مخرجات التعليم العالي باستخدام الموازنات التخطيطية المعتمدة للجامعة ومواردها الذاتية المحققة.

7- حدود البحث :

يقتصر هذا البحث على دراسة تكلفة تعليم الخريج الجامعي في المرحلة الجامعية الأولى في مختلف كليات جامعة حلب بلا تطرق إلى تكاليف الطلاب في الدراسات العليا (الدبلوم والماجستير والدكتوراه) والكليات المحدثة التي لم تكتمل سنوات الدراسة فيها والكليات التي ألحقت بجامعة الفرات ومركز التعليم المفتوح، وكذلك نفقات الموفدين ونفقات الإشراف والمناقشة وتحكيم الرسائل العلمية وتتمثل الحدود الزمانية للبحث بالسنة المالية من **2007/1/1** ولغاية **2007/12/31**.

8- سبب اختيار الباحث لعام 2007 كنموذج للدراسة:

هناك فجوة كبيرة بين حجم الإنفاق في عام **2007** وبين حجم الإنفاق في كل سنة من السنوات المالية التي سبقتها وذلك نتيجة لتطوير وتحديث القوانين بصورة عامة والقوانين الخاصة بالجامعات بصورة خاصة (قانون تنظيم الجامعات – قانون التفرغ العلمي – قانون البعثات العلمية). وقد تجلت معظم الآثار المالية الناجمة عن تحديث وتطوير تلك القوانين في سنة **2007** .

الفصل الأول: تعريف ومفهوم القياس المحاسبي في المنشآت الخدمية في القطاع العام

يقسم هذا الفصل إلى مبحثين اثنين هما:

المبحث الأول: تعريف ومفهوم القياس المحاسبي.

المبحث الثاني: القياس المحاسبي في المنشآت الخدمية الحكومية.

المبحث الأول

تعريف ومفهوم القياس المحاسبي

مقدمة:

يعتبر القياس عنصراً أساسياً من عناصر البحث العلمي، فبدونه لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج. ومن ناحية أخرى يعتبر القياس أحد وظائف المحاسبة الأساسية، و نتيجة له تكتسب المعلومات المحاسبية أهمية خاصة في المجتمع المالي.

ولعل ما يؤكد على ما سبق أن كثيراً من الدراسات المحاسبية تعتبر القياس أحد الفروض العلمية الأساسية للمحاسبة.[1]

أولاً – مفهوم ومكونات القياس المحاسبي:

أ– مفهوم القياس المحاسبي:

يمثل القياس المحاسبي عملياً الوظيفة الأولى التي تتحقق في مجرى العمل المحاسبي. وهناك مفاهيم مختلفة للقياس المحاسبي هي[2]:

- **المفهوم العام للقياس المحاسبي:** هو تعبير عن خصائص شيء ما (سلعة مثلاً) باستخدام خصائص شيء آخر. كأن تستخدم خصائص النقد للتعبير عن خصائص سلعة أو أصل ما أو أنه مقابلة أو مطابقة أحد جوانب أو خصائص شيء معين بجوانب أو خصائص شيء آخر. وتتم هذه المطابقة باستخدام الأرقام أو الرموز وذلك طبقاً لقواعد معينة.
- **المفهوم الاقتصادي للقياس المحاسبي:** يعني التعبير الرقمي عن الأحداث الاقتصادية ونتائجها أي ترجمة الأحداث الاقتصادية لتحويلها من تعابير وصفية إلى تعابير رقمية. و هذا يمكن من تطبيق عوامل المنطق الرياضي وبالتالي من استخدام خصائص الأرقام وإجراء العمليات الحسابية، للحصول على المعلومات.

وقد عرّف Mc Donald[3] القياس بأنه عملية تحويل الوصف اللفظي إلى وصف رقمي على أن ينصرف هذا الوصف إلى خاصية معينة في الشيء الخاضع للقياس، وهذا يتطلب عادة تعريف الشيء بوضوح ثم تحديد قواعد القياس وهي الإجراءات التي تنتهي بتحديد رقم معين لكل خاصية يراد قياسها.

---

[1] د. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، الكويت، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، ط**1**، **1990**، صـ **62**.
[2] د. فخر نواف وآخرون، المشكلات المحاسبية المعاصرة، جامعة دمشق، منشورات جامعة دمشق **2007**- صـ **65-66**.
[3] المرجع السابق ص 65.

فالقياس إذاً هو التعبير الرقمي عن الأحداث الاقتصادية التي تخص مشروع ما وعن نتائج هذه الأحداث على المشروع.

وتهدف عملية القياس إلى ترجمة تلك الأحداث ونتائجها إلى أرقام باستخدام وحدة قياس مناسبة بغرض إنتاج معلومات يمكنها مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرارات.

إن القياس المحاسبي يقوم بتحويل الأحداث الاقتصادية ونتائجها إلى معلومات رقمية، لهذا اعتبرت المحاسبة أداة لقياس وإيصال المعلومات الاقتصادية القابلة للاستخدام في مواقف محددة داخل أو خارج الوحدة المحاسبية.

ب- المكونات الرئيسية لعملية القياس:

إن القياس الكمي يساعدنا على تطبيق قواعد المنطق الرياضي حيث يعتبر القياس الكمي شرطاً مسبقاً لإمكان إجراء العمليات الحسابية والرياضية المختلفة. وهكذا نجد أن المكونات الرئيسة لعملية القياس هي: [1]

1- الجانب الأول: ويختص بتحديد الخواص التي يراد قياسها، حيث أننا لا نلجأ لقياس الأشياء أو الظواهر ذاتها ولا حتى جميع خواصها وخصائصها وإنما عادةً يكون الاهتمام منحصراً في خاصية معينة أو مجموعة معينة من الخواص ذات الصلة بالدراسة. فعملية القياس بالنسبة للأصول مثلاً ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها وإنما الخاصية التي يهتم المحاسب بقياسها فيما يتعلق بالأصول هي ما تحويه هذه الأصول من خدمات متوقعة (قيمتها).

2- الجانب الثاني: ويختص بتحديد نظام القياس، ويمثل الجانب الفني للقياس ويتطلب تحديد الآتي:

آ – تحديد وحدة القياس. والشرط الأساسي الذي يجب مراعاته من وجهة نظر القياس هي أن تكون هذه الوحدة ثابتة ومتجانسة وحتى تكون المقاييس الناتجة قابلة للمقارنة والتجميع. ومن المعروف أن وحدة القياس في المحاسبة هي وحدة النقد التي يجري بها التعامل.

[1] د. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة - مرجع سبق ذكره صـ **63**.

ب – تحديد قواعد التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر والعلاقات. أي تعيين أرقام للتعبير عن الخصائص المراد قياسها، وهنا نجد أن النظام الذي يُستخدم في ترتيب الأشياء من حيث خواصها وتحديد مقادير وكميات هذه الخواص هو النظام العددي.

وتقوم عملية القياس المحاسبية على أربعة أركان رئيسة هي[1]:

1– الخاصية محل القياس، حيث تنصب عملية القياس بشكل عام وأياً كان مجالها على خاصية معينة لشيء معين. وفي مجالات القياس المحاسبي إذا اعتبرنا أن المشروع الاقتصادي هو مجال القياس فإن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي مثلاً أو الطاقة الإنتاجية للمشروع.

2– مقياس مناسب للخاصية محل القياس، يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس. وبالنسبة للمشروع الاقتصادي إذا كانت خاصية التعدد النقدي للربح هي الخاصية محل القياس فالمقياس المستخدم حينئذٍ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد).

3– وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس، عندما يكون الهدف من عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية معينة لشيء معين حينئذٍ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس، بل لا بد من تحديد نوع وحدة القياس أيضاً.

4– الشخص القائم بعملية القياس، يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عنصراً هاماً في عملية القياس لأن نتائج عملية القياس تختلف باختلاف القائمين بها خصوصاً في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية.

ثانياً– تعريف القياس المحاسبي:

التعريف العام للقياس هو أنه مقابلة أو مطابقة أحد جوانب أو خصائص مجال معين بأحد جوانب أو خصائص مجال آخر. وتتم هذه المقابلة أو المطابقة باستخدام الأرقام أو الرموز وذلك طبقاً لقواعد معينة. وفي العلوم الاجتماعية تعبِّر الأرقام أو الرموز عن تقارير أو درجات أو كميات، كما أنها تعكس مفاهيم وصفية بجانب المفاهيم الكمية.

ويفضل الباحثون دائماً المقاييس الكمية ذلك لأن التعبير عن خاصية معينة من خصائص الشيء المراد قياسه تعبيراً كمياً يزيد من دقة التعاريف التي نحصل عليها الأمر الذي يترتب عليه زيادة تفهمنا

[1] د. مطر، محمد عطية وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، دار حنين، الأردن، **1996**، صـ **101**.

لهذا الشيء، أي أن استخدام النظام العددي في عملية القياس يعتبر أمراً حيوياً في مجال البحث العلمي. ومن ناحية أخرى نجد أن القياس الكمي يساعد على تطبيق قواعد المنطق الرياضي، إذ أن القياس الكمي شرط مسبق لإمكان إجراء العمليات الحسابية و الرياضية المختلفة. [1]

ثالثاً– مراحل القياس المحاسبي:

تمر عملية القياس المحاسبي بعدة مراحل أهمها: [2]

1- مرحلة حدوث الواقعة الاقتصادية (مرحلة التسجيل الأوّلي على المستند – دفتر اليومية)

وفي هذه المرحلة يتم تحديد خصائص الحدث أو الواقعة ثم تحديد وحدة القياس الواجب استخدامها ثم تجريد الحدث من خصائصه النوعية و تحويله إلى بيانات رقمية ليسهل بعدها التعامل مع هذه الأرقام لتلخيصها وتجميعها وتشغيلها، ولضمان عدم فقدان البيانات التي يحويها المستند الأولي يتم توثيق نتائج القياس النقدي في دفتر خاص بحيث تسجل فيه الأحداث والعمليات بشكل يومي، ويعرف هذا الدفتر بدفتر اليومية.

2- مرحلة تلخيص الأحداث الاقتصادية الكثيرة (مرحلة التلخيص – الترحيل إلى دفتر الأستاذ)

وفي هذه المرحلة يتم تجميع الأحداث الاقتصادية ذات الطبيعة الواحدة في حساب خاص بها من أجل تلخيصها تسهيلاً لعملية تشغيلها، حيث يفتح لهذا الأحداث سجل خاص يعرف بدفتر الأستاذ، والرصيد الذي يتم التوصل إليه في هذه المرحلة من مراحل القياس المحاسبي هو رصيد الحساب الذي يمثل نتيجة عملية القياس لمجموعة الأحداث الاقتصادية ذات الطبيعة الواحدة خلال فترة زمنية محددة.

3- مرحلة قياس نتائج الأحداث الاقتصادية وأثرها في نتائج أعمال المشروع ومركزه المالي وتدفقاته النقدية، حيث تتوافق هذه المرحلة مع مرحلة إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية. (مرحلة التشغيل – إعداد القوائم المالية) وكل عملية قياس يرافقها عملية توثيق وتخزين لنتائج القياس.

---

[1] د. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة - مرجع سبق ذكره صـ **63,62**.

[2] د. فخر نواف وآخرون، المشكلات المحاسبية المعاصرة، مرجع سبق ذكره، صـ **68-69**

رابعاً – أسس القياس المحاسبي ومعاييره:

أ– أسس القياس المحاسبي:

يوجد العديد من الأسس في مجال القياس المحاسبي لعناصر الإيرادات والمصروفات التي يمكن استخدام أي منها في مجال المحاسبة في المنشآت التجارية أو في الوحدات الحكومية أو في أي من قطاعات النشاط الاقتصادي في الدولة. وتوجد في العموم ثلاثة أسس للقياس المحاسبي هي: [1]

1– الأساس النقدي.

2– أساس الاستحقاق.

3– أساس الاستحقاق أو الأساس النقدي المعدَّل (الأساس المشترك بين الأساس النقدي وأساس الاستحقاق).

ويرجع اختيار الأساس المحاسبي الذي يستخدم في بلد ما إلى عدة عوامل نذكر منها ما يلي:

1– طبيعة البيانات المالية اللازمة ومدى أهميتها.

2– مدى فائدة هذه البيانات في تلبية احتياجات كل من الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية.

3– مستوى التطور في ممارسة العمل المحاسبي في الدولة.

4– درجة كفاءة الأفراد العاملين في الجهاز الإداري للدولة.

وقد عرض الدليل الذي أصدرته هيئة الأمم المتحدة حول إعداد الموازنات أنواع البيانات المالية واستخداماتها وعلاقتها بأسس القياس المحاسبي المختلفة، ومن هذه البيانات:[2]

1– الارتباطات، وتمثل السلع والخدمات التي طلبت وتم التعاقد عليها بصرف النظر عن موعد استلامها أو دفع ثمنها أو استهلاكها.

2– المصروفات المستحقة، وتمثل السلع والخدمات التي تم استلامها بصرف النظر عن موعد طلبها أو دفع ثمنها أو استهلاكها، وتمثل هذه بداية مرحلة حدوث الالتزام والمحاسبة على الممتلكات.

3– المدفوعات، وتمثل جميع المدفوعات لأي سلع أو خدمات بصرف النظر عن موعد استلام أو استهلاك هذه السلع والخدمات، وهذه المدفوعات هامة في مجال تحديد الاحتياجات النقدية في ضوء المتحصلات المتاحة.

---

[1] د. سرايا، محمد السيد ومحمد، سمير كامل، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية، الإسكندرية، مصر، دار الجامعة الجديدة، **2000**، صـ **38-43**.

[2] المرجع السابق صـ 39 – 40.

4- التكاليف، وتمثل جميع السلع والخدمات المستهلكة والمستنفذة وذلك بصرف النظر عن موعد طلبها أو استلامها أو دفع ثمنها. وهذه هي بداية مرحلة الرقابة على البرامج لأنها الواقعة التي تحدد الموقف المالي وتكلفة العمل في البرنامج المنفذ.

ويتفق رأي الباحث مع آراء الكثير من الباحثين في أن تطبيق أساس الاستحقاق هو أفضل من تطبيق الأساس النقدي لأنه يجسد فكرة الاستقلال المالي لكل سنة مالية ، ويظهر المصروفات والإيرادات الخاصة بالفترة المالية الواحدة وبالتالي فإن تطبيقه يعطي التقارير المالية أهمية أكبر في عملية التخطيط كما أن المعلومات التي يوفرها أساس الاستحقاق تعتبر مؤشراً أفضل على قدرة المنشأة الحالية والمستقبلية في تحقيق التدفقات النقدية رغم أن هناك حالات تستوجب الأخذ بالأساس النقدي .

ب- معايير القياس المحاسبي:

هناك خمسة ضوابط (معايير) للقياس المحاسبي تتلخص بما يلي: [1]

1- معيار الملاءمة: أصبح معيار الملاءمة من أهم معايير القياس المحاسبي لدرجة يمكن القول إن هذا المعيار أصبح ملزماً في اختيار أساس القياس المحاسبي لكي يساعد على تحقيق الملاءمة بين نتائج المعلومات المحاسبية وأهداف القياس ذاتها.

2- معيار الموضوعية: يستلزم معيار الموضوعية الدقة في اختيار أداة القياس وعدم الاعتماد على التقدير الشخصي والحكم الجزافي والاحتمالات غير مؤكدة الحدوث.

3- معيار التلاؤم: يجب عدم الخلط بين معيار الملائمة والتلاؤم علماً أنهما مكملان لبعضهما حيث إن التلاؤم من الشروط الواجب توافرها في الأسس والوسائل والأساليب المستخدمة في عملية القياس انسجاماً مع التغير والحركة الديناميكية المستمرة التي تطرأ على الظروف المحيطة بالعملية المحاسبية، لذا لابد للأدوات والأساليب المحاسبية أن تتوفر فيها القدرة على التأقلم والانسجام مع الظروف المحيطة المتغيرة الخاصة بالوحدة المحاسبية.

أما الملاءمة فتركز على ضرورة تجانس المعلومات وما يطرأ عليها من تغيرات محيطة بعملية القياس.

4- معيار القياس الكمي كلما أمكن ذلك: إن استخدام النقود كوحدة قياس يؤدي إلى العمومية في المقاييس والتوحيد لمختلف عناصر الموارد الاقتصادية المتاحة، وقد أدى هذا المعيار إلى إفراز سياسة

---

[1] د. الشحادة، عبد الرزاق وآخرون، نظرية المحاسبة، جامعة حلب، منشورات جامعة حلب **2006**، صـ **157-161**.

ثبات القوة الشرائية للوحدة النقدية والتي تمثل أحد الثوابت الأساسية في المحاسبة، علماً أن هذه السياسة واجهت انتقادات كثيرة بسبب التقلبات المستمرة في المستوى العام للأسعار.

5- معيار المنفعة الاقتصادية لنتائج القياس: لابد من الالتزام بمبدأ اقتصادية عملية القياس ولكن بما لا يؤثر على أهمية المعايير الأخرى المتمثلة الملاءمة والموضوعية العلمية والتلاؤم في ظل أفضل النتائج وأقصر الطرق وأقل الطرق زمناً وبأدنى مستوى من التكاليف.

خامساً- تحيز القياس المحاسبي:

تعتبر ظاهرة تحيز القياس من الظواهر العامة المرافقة لأية عملية قياس مهما كان مجالها فالخاصية محل القياس في المجالات المحاسبية (القيمة المالية للحدث الاقتصادي) ليس لها مفهوم محدد لدى المحاسبين مما يجعلهم مختلفين في قياسها. كما أن عملية القياس المحاسبية هي الأخرى محكومة بقواعد ومبادئ عامة ينقصها التحديد، ذلك مما يجعلها عبر مراحلها المختلفة عرضه للاجتهادات والتقديرات الشخصية للمحاسب.

1- مصادر تحيز القياس المحاسبي:

يمكن تقسيم تحيز القياس المحاسبي حسب مصادره إلى ثلاثة أقسام على النحو التالي[1]:

أ. تحيز قواعد القياس المحاسبي: يطلق هذا المصطلح على تحيز القياس المرتبطة أسبابه بوجه عام بمجموعة المفاهيم والمبادئ والفروض والأعراف التي تحكم عملية القياس المحاسبية مثل تحيز القوائم المحاسبية نتيجة عدم اعتبار آثار التضخم أو الانكماش.

ب. تحيز القائم بعملية القياس: ويقصد به جميع أنواع تحيز القياس المحاسبي المرتبطة أسبابه بالقائم بعملية القياس وليس بالنظام المحاسبي، مما يعني من الناحية النظرية على الأقل أن دور النظام المحاسبي في نشوء مثل هذا التحيز سيكون حيادياً على أساس افتراض أن نظام القياس المحاسبي في مثل هذه الحالة سيتمتع بدرجة كاملة من الموضوعية لكن المحاسب سيستخدمه في عملية القياس بطريقة خاطئة تؤدي إلى نشوء تحيز في القياس.

جـ. التحيز المشترك: وهو تحيز القياس الذي يساهم في نشوئه القائم بعملية القياس وقواعد القياس المستخدمة في القياس المحاسبي معاً. بمعنى أن درجة موضوعية نظام القياس المحاسبي مثلها مثل درجة موضوعية القائم بعملية القياس يكونان ناقصتين في هذه الأحوال.

---

[1] د. مطر، محمد عطية وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، مرجع سبق ذكره، صـ **135-141.**

أما في الواقع العملي، فمن الصعب تمييز مصدر واحد ومحدد لتحيز القياس المحاسبي لأن هذا التحيز في حالة وجوده غالباً ما يكون محصلة لأسباب عدة مصدرها المحاسب والنظام المحاسبي معاً.

2- أشكال تحيز القياس المحاسبي:

يمكن حصر أشكال التحيز المحتمل ظهوره في جميع مراحل عملية القياس المحاسبية في ثلاثة أشكال هي[1]:

أ. تحيز الموضوعية: يأخذ تحيز القياس المحاسبي شكل تحيز موضوعية متى كان عامل الدقة هو العامل المتحكم في عملية القياس، وعليه يكون القياس المحاسبي متحيزاً بوجود فرق أو خلاف بين نتيجة القياس والقيمة الفعلية للحدث محل القياس.

ب. تحيز المواءمة: يأخذ تحيز القياس المحاسبي شكل تحيز مواءمة عندما لا تفي القياسات المحاسبية باحتياجات مستخدم هذه القياسات عند استخدامها في غرض معين. هذا وإذا كان تحيز موضوعية القياس على صلة باعتبار دقة مخرجات القياس، فإن تحيز مواءمة القياس على صلة باعتبار مناسبة مخرجات القياس للأغراض المستخدمة فيها.

جـ. تحيز المعولية على القياس: يعتبر تحيز المعولية على القياس المحاسبي بمثابة المحصلة النهائية لجميع أشكال التحيز التي تنشأ في عملية القياس المحاسبية عبر مراحلها المختلفة وفي مجاليها التاريخي والمستقبلي، وينشأ هذا التحيز في الأحوال التي يعجز فيها النظام المحاسبي عن توفير القياسات المحاسبية المعوّل عليها في عملية التنبؤ.

سادساً- أنظمة القياس وبدائل التقويم في القياس المحاسبي:

1- أنظمة القياس:

هنالك العديد من أنظمة القياس المعمول بها في الحياة العملية وكل نظام يناسب واقعة أو حدث أو عملية معينة يتوخى القائم بعملية القياس نتائج ومعلومات معينة نتيجة تطبيقه نظام معين دون آخر، ويمكن حصر هذه الأنظمة بالتالي:[2]

أ- **القياس الاسمي**: في هذا النوع من القياس تستخدم الأرقام كأسماء لتمييز العناصر كما في حالة ترقيم لاعبي كرة القدم في الفريق أو ترقيم الحسابات الرئيسة والفرعية، وتعيين الأرقام لا يكون

---

[1] المرجع السابق، صـ **142- 145**.

[2] د. الشحادة، عبد الرزاق وآخرون، نظرية المحاسبة، مرجع سبق ذكره، صـ **140-142**

عشوائياً وإنما يجب أن يخضع لقاعدة أساسية وهي ألا يعطى الرقم الواحد لأي عنصر أو خاصية أخرى خلاف تلك التي عين لها وهو أقل نظم القياس قوة.

ب- **القياس الترتيبي**: في هذا النظام نستخدم الأرقام (الرموز) لبيان مراكز العناصر أو الخصائص تجاه بعضها ، ويلزم هنا وجود ترتيب طبيعي بالإضافة إلى خاصية التمييز التي ترتبط بالنظام الاسمي.

جـ- **القياس الفتري**: هذا النظام يستخدم الأرقام لتعكس الفروق بين العناصر بدءاً من نقطة صفر تحكمية (نقطة انعدام محتوى النظم الاسمية والترتيبية) بالإضافة إلى شموله لخاصية تساوي الفترات، وفي المحاسبة يمكن استخدام القياس الفتري للتعبير عن سلوك التكاليف المتغيرة.

د- **القياس النسبي**: يستخدم هذا النظام الأرقام لتظهر النسب بين قيم العناصر وذلك نتيجة استخدام نقطة الأصل المطلقة عند نقطة الصفر الطبيعي، ويعتبر هذا النظام أقوى نظم القياس المتاحة.

2- بدائل التقويم في القياس المحاسبي:

إن أساس تقويم الأصول هو طريقة لقياس عناصر القوائم المالية المختلفة وذلك باختيار:

أ- خاصية القيمة للعناصر الواجب قياسها (تكلفة تاريخية، تكلفة استبدالية، صافي القيمة البيعية، القيمة الجارية أو القيمة الاقتصادية).

ب- وحدة القياس المستخدمة في قياس خاصية القيمة (وحدة القياس النقدي، وحدة قياس القوة الشرائية العامة).

وتوجد وحدتان للقياس يمكن استخدامهما هما:

1- وحدة القياس النقدي (الليرة السورية مثلاً).

2- وحدة قياس القوة الشرائية معبر عنها بالأرقام القياسية للمستوى العام للأسعار.

أما من حيث الخواص فتوجد أربع خواص قيمية لكافة الأصول والخصوم الواجب قياسها، وهي:

1- التكلفة التاريخية.

2- سعر الدخول الجاري (تكلفة الاستبدال مثلاً).

3- سعر الخروج الجاري (صافي القيمة البيعية مثلاً).

4- القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة.

إن وجود أربعة مداخل للقيمة ووجود مقياسين لها يعطينا ثماني طرق للتقويم، إذ نعتمد لكل مقياس أربعة مداخل. ويمكن تصنيف مداخل القيمة الأربعة السابقة وفقاً لأربعة معايير هي:[1]

1- وفق المعيار الزمني: الماضي، الحاضر، المستقبل. فالتكلفة التاريخية تتوجه نحو الماضي، وتكلفة الاستبدال وصافي القيمة البيعية تتوجهان نحو الحاضر، والقيمة الاقتصادية أو الحالية تتوجه نحو المستقبل.

2- وفق نوع العمليات: الشراء أو الإنتاج الذاتي والبيع أو التصرف بالأصل. فالتكلفة التاريخية وتكلفة الاستبدال تهتمان بعملية اقتناء الأصل شراءً أو إنتاجاً ذاتياً وبنشوء الالتزامات. أما صافي القيمة البيعية والقيمة الحالية فيهتمان ببيع الأصل أو التصرف به وبسداد الالتزامات.

3- وفق طبيعة الحدث: حدث فعلي، حدث متوقع، حدث افتراضي. فالتكلفة التاريخية مبنية على الحدث الفعلي، والقيمة الحالية على الحدث المتوقع، أما تكلفة الاستبدال وصافي القيمة البيعية فهما مبنيان على حدث افتراضي.

4- وفق نوع القيمة: تاريخية، جارية. فالتكلفة التاريخية هي قيمة تاريخية أما تكلفة الاستبدال وصافي القيمة البيعية والقيمة الحالية فيمثلون قيماً جارية.

سابعاً- تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس :

يتوقف اختيار نوع المقياس المناسب وكذلك وحدة القياس المناسبة على أغراض عملية القياس، وعلى نوع الخاصية محل القياس فإذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في مجرد تبويب الحدث محل القياس فالمقياس المناسب حينئذٍ لهذا الغرض هو مقياس إسمي، أما إذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في المقارنة بين قيمة حدثين (أصليين مثلاً) فالمقياس المناسب حينئذٍ هو مقياس الترتيب. وإذا ما تجاوزت أغراض عملية القياس ما سبق ذكره إلى تحديد المحتوى الكمي للحدث (قيمة كل من الحدثين الأصليين مثلاً) فحينئذٍ يستخدم مقياس نسبي.[2]

---

[1] راجع حلوة حنان، محمد رضوان، نظرية المحاسبة، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، **2004**، صـ **383-385**.

[2] د. مطر، محمد عطية وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، مرجع سبق ذكره، صـ **107- 108**.

المبحث الثاني

القياس المحاسبي في المنشآت الحكومية الخدمية

إن الغرض من عملية القياس المحاسبي في المنشآت الحكومية هو فرض رقابة مالية وقانونية، ولكي يتم ذلك بشكل صحيح ودقيق لا بد من إجراء عملية القياس من خلال اتباع خطوات واضحة ومحددة.

أولاً- خطوات عملية القياس المحاسبي في المنشآت الحكومية:

يمكن لعملية القياس المحاسبي أن تمر بعدة خطوات يتوقف مداها على أغراض عملية القياس والتي تحدد بالتالي نوعية القياسات المطلوب توفيرها. [1]

1- إذا كان الهدف من عملية القياس يتوقف عند مجرد الإثبات المحاسبي لقيمة أصل ثابت جديد تمت حيازته من قبل المنشأة فإنه لا بد لعملية القياس من اجتياز مرحلتين هما مرحلة التبويب ثم مرحلة التسجيل في الدفاتر.

2- ولكن إذا ما تطورت أهداف عملية القياس بعد ذلك إلى تحديد قيمة مصروف الاستهلاك السنوي لهذا الأصل، لا بد حينئذٍ لعملية القياس المحاسبية من اجتياز مرحلة جديدة هي مرحلة التحميل والتي تقاس خلالها تكلفة قسط استهلاك هذا الأصل، بعد ذلك وفي نهاية الفترة المالية يمكن لقيمة هذا الأصل أن تخضع لمرحلة جديدة من مراحل عملية القياس وهي ما يعرف بمرحلة التجميع وذلك حين تدمج قيمة هذا الأصل بقيم غيره من الأصول الثابتة وذلك بهدف توفير قياس جديد هو التكلفة الإجمالية للأصول الثابتة التي تظهر في الميزانية العمومية للمشروع.

3- أما إذا أراد المحاسب تحديد أو قياس العائد المتوقع على الاستثمار من هذا الأصل فحينئذٍ تخضع قيمة ذلك الأصل إلى ما يسمى بعملية التشغيل والتي تأخذ شكل تحليل مالي يسعى المحاسب من خلاله للتنبؤ بالتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل على مدار عمره الإنتاجي.

ثانياً – قياس تكلفة الخدمة في المنشآت الخدمية:

لابد لنا قبل الحديث عن قياس التكلفة من توضيح مفهوم كل من التكلفة من جهة والمصروف من جهة ثانية والأصل من جهة ثالثة والخسارة من جهة رابعة.

---

[1] د. مطر، محمد عطية وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، مرجع سبق ذكره، صـ **108-109.**

– تمثل **التكلفة** القيمة المحددة للبضائع المتلقاة (المنتجة) أو التي يتوقع تلقيها (إنتاجها). تصنف التكاليف إلى تكاليف رأسمالية غير مستنفذة (أصول) يتوقع لها أن تولد عوائد في فترات مستقبلية وأخرى جارية مستنفذة ترتبط بعوائد الفترة الحالية ولا تولد أي عوائد في المستقبل.

– أما **المصروف** فيقصد به أي تدفق خارج من رصيد النقدية أو أي شكل من أشكال استخدام الأصول أو زيادة الخصوم (أو أي مزيج بين هذين الأخيرين) خلال فترة زمنية معينة ناجم عن تقديم المنتجات أو أداء الخدمات أو أي نشاطات أخرى تقترن بالنشاط الجاري للمنشأة. وبالتالي فإن المصروف يمثل الجزء المستنفذ فقط من تكاليف الفترة المحاسبية.

– يقصد **بالأصل** أي نفقة تؤديها المنشأة بهدف الحصول على منفعة اقتصادية في المستقبل. ومما ينبغي الإشارة إليه هنا هو أن التعاملات الخاصة بالأصول تنعكس على الميزانية على عكس المصاريف التي تظهر في قائمة الدخل للفترة المحاسبية.

– أما الخسارة فتمثل أي انخفاض في صافي أصول المنشأة ناتج عن صفقات رئيسة أو فرعية أو ظروف استثنائية تواجهها المنشأة خلال فترة محاسبية معينة.[1]

دفعت المنافسة الشديدة محلياً وعالمياً الشركات إلى العمل على تحقيق أقصى كفاءة ممكنة في أنشطتها بمعنى جعل تكاليف إنتاج السلعة أو أداء الخدمة عند أقل مستوى ممكن. لكن حتى تكون قادرة على تحقيق الكفاءة المنشودة كان على الشركات العمل بادئ الأمر قياس التكاليف وتحديد محركاتها والعوامل المؤثرة فيها ومن ثم تبني الآليات التي تمكنها من تقليل تلك التكاليف. نتج عن ذلك أن شهدت محاسبة التكاليف قفزات نوعية خلال العقود الأخيرة، و لم يكن ذلك حكراً على المنظمات الصناعية وإنما كان للمنشآت الخدمية نصيب وافر فيه.

تعتبر محاسبة التكاليف هذه الأيام عنصراً أساسياً في المنشآت الخدمية على اختلاف أشكالها (المؤسسات الصحية والمؤسسات التعليمية ومؤسسات الخدمات السياحية وما إلى ذلك) كونها تمثل مصدراً للمعلومات التكاليفية في ظل مختلف البدائل وبالتالي تساعد على اتخاذ قرارات أكثر دقة.

أ– أهداف نظام محاسبة التكاليف:

يهدف نظام محاسبة التكاليف إلى:[2]

---

[1] Schroeder, Richard G. and others; Financial Accounting Theory and Analysis: Text and Cases, USA, John Wiley & Sons, Inc., **2009**, P**153**.

[2] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، المستشفيات، الإسكندرية، الدار الجامعية، **2000**، صـ**179**.

1– قياس تكاليف الإنتاج والخدمات والأنشطة المختلفة الأخرى في الوحدات الاقتصادية بهدف الوصول إلى تكلفة الوحدة المنتجة سواء كانت هذه الوحدات تمثل سلعاً أم خدمات.

2– مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرقابة وذلك بإمدادها بالبيانات والمعلومات اللازمة عن تكاليف العمليات بصورة تحليلية تمكنها من التعرف على مراكز الإسراف وعدم الكفاية في الوحدة الاقتصادية.

3– مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في رسم سياسات الإنتاج والتشغيل ورسم السياسة العامة للوحدة الاقتصادية في صورة خطة عمل وذلك بإمدادها بالبيانات التحليلية والمقارنة عن التكاليف المتعلقة باتباع الطرق المختلفة في الإنتاج.

4– إمداد الأجهزة الرقابية والتخطيطية خارج الوحدة الاقتصادية بالبيانات والمعلومات الضرورية التي تستخدم في إعداد الخطة العامة للدولة.

ب– اعتبارات تصميم نظام التكاليف:[1]

1– أهداف إدارة الوحدة الاقتصادية ونظام محاسبة التكاليف:

عند تصميم نظام لمحاسبة التكاليف في الوحدات الاقتصادية المختلفة ينبغي على مصمم النظام أن يتحقق من أهداف إدارة الوحدة الاقتصادية من وجود هذا النظام ونوعية البيانات المطلوبة والأغراض المطلوبة من أجلها.

فقد تقتصر طلبات إدارة الوحدة الاقتصادية من نظام التكاليف على الحصول على بيانات عن تكاليف الوحدات المنتجة من سلع أو خدمات وتكاليف البضاعة تحت التشغيل بهدف الوصول إلى أساس سليم لتسعير الوحدات المنتجة من سلع أو خدمات وتقييم المخزون السلعي ولهذا فإن إدارة الوحدة الاقتصادية تسعى إلى نظام لمحاسبة التكاليف يحقق الهدف الأول لمحاسبة التكاليف وهو تحديد تكلفة المنتجات من سلع أو خدمات، وفي هذه الحالة يلتزم مصمم النظام بتحقيق هذا الهدف ويسعى إلى إعداد نظام لمحاسبة التكاليف يهتم في المقام الأول بإمداد الوحدة الاقتصادية بالبيانات والمعلومات اللازمة والمناسبة لتحقيق هذا الهدف.

[1] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، الفنادق، الإسكندرية، الدار الجامعية، **2000**، صـ**171**.

2- كفاية إدارة الوحدة الاقتصادية والتنظيم الإداري:

لكفاية إدارة الوحدة الاقتصادية والتنظيم الإداري أثر كبير على مدى الاستفادة من البيانات التي تتولد عن نظم محاسبة التكاليف، سواء كانت نظم لمحاسبة التكاليف الفعلية أو لمحاسبة التكاليف التقديرية والمعيارية ويتعلق ذلك بمدى تحديد السلطات والمسؤوليات سواء بالنسبة للعمليات الصناعية أو بالنسبة للأعمال الإدارية ويتطلب ذلك إرشاد إدارة الوحدة الاقتصادية إلى نقاط الضعف والقوة في الهيكل التنظيمي وذلك لتقويم نقاط الضعف وتنمية نقاط القوة والكفاية في الهيكل التنظيمي، فيجب ألا نتوقع من نظام محاسبة التكاليف وحده معالجة نواحي الضعف الإداري.

3- التنظيم الفني وطبيعة عمليات الوحدة الاقتصادية:

هناك عوامل فنية داخل الوحدة الاقتصادية تؤثر تأثيراً فعالاً في اختيار نظام محاسبة التكاليف المناسب لها حيث يتأثر النظام بنوعية الصناعة سواء كانت صناعة تحويلية أو صناعة استخراجية أو منشأة خدمية. كما يتأثر نظام محاسبة التكاليف بطريقة الصناعة وتخطيط المصنع وتحديد أقسامه ووسائل التشغيل في كل قسم ويتأثر أيضاً بكيفية تخطيط القوى العاملة وطرق توزيعها ووسائل أدائها لمهامها.

4- تكلفة تصميم نظام محاسبة التكاليف.

إذ يجب عند تصميم نظام محاسبة التكاليف مقارنة تكلفة تصميم النظام مع الفائدة المرجوة منه من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية. وفي هذا المجال يجب ألا تتجاوز تكلفة تصميم النظام الفائدة التي سيعود بها على الوحدة الاقتصادية.

5- كفاية محاسبي التكاليف ونظام محاسبة التكاليف.

يعتبر محاسب التكاليف المسؤول عن تجميع البيانات التي تتولد عنها معلومات نظام محاسبة التكاليف وتحليل تلك البيانات وعرضها من خلال التقارير المختلفة. لهذا السبب يتوقف نجاح نظام محاسبة التكاليف على كفاءة محاسبي التكاليف لدى الوحدة الاقتصادية.

6- موضوعية طرق قياس التكاليف:

تتعدد طرق قياس التكاليف[1] مما يؤدي إلى اختلاف مخرجات القرارات باختلاف طريقة القياس وعلى محاسب التكاليف اختيار الطريقة التي ترتبط بحقائق قابلة للإثبات والتحقق والتي تترجم هذه الحقائق

---

[1] ابراهيم، محمود أحمد، فوائد النظام المحاسبي للتكاليف من وجهة نظر متخذي القرارات الإدارية (دراسة ميدانية)، مجلة بحوث جامعة حلب سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد **48**، **2007**، صـ**133-134**.

إلى أرقام دون تحيز. وعدم توفير محاسب التكاليف لطرق قياس تحوز على ثقة متخذ القرارات وتحقق احتياجاته ينتج عنه أن نظام التكاليف غير ذي أهمية بالنسبة لمتخذ القرارات مما يدفع إلى توفير نظـــام تكاليفي فعال.

جـــ- مراحل قياس تكلفة الخدمة:

1- تحديد مراكز التكلفة:

يقصد بمراكز التكلفة المراكز التي تنفذ فيها عمليات متجانسة ويكون إطار المسؤولية عنـــها محـــدداً واضح المعالم ويشرف عليها موظف يتحمل المسؤولية عن العمليات التي تنفذ فيهـــا، كالكليـــات في الجامعات والعيادات الخارجية في المستشفيات.

فمركز التكلفة هو مركز نشاط أو مسؤولية فقد يتمثل مركز التكلفة في قسم ذي نـــشاط إنتـــاجي محدد يضم عملية إنتاجية أو خدمية أو مجموعة من العمليات المتكاملة، وقد يكون جزءاً من قسم يعبر عن عملية أو آلة تقوم بعمل محدد داخل القسم.[1]

وترجع أهمية تحديد مراكز التكلفة في النشاط الخدمي إلى العوامل التالية:[2]

- اتخاذها كأساس لربط التكاليف، حيث إن مراكز التكلفة في النشاط الخدمي تمثل مراكـــز نـــشاط مميزة، مما يساعد على التعرف على احتياجاتها من التكاليف ومبالغ وأنواع البنود بصفة محددة وبالتالي تحقيق عدالة التحميل.

- تحقيق رقابة فعالة على عناصر التكلفة، حيث إن تحديد مجال صغير نسبياً لكل مسؤول يمكنه مـــن تشديد رقابته على عناصر تكاليفه وذلك بمقابلة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لتلك المراكز، حيـــث يتمثل الإنتاج فيما تقدمه هذه المراكز من خدمات، أما استخدام الموارد المتاحة لهذه المراكز فيقـــاس بتكلفة هذه الخدمات، مما يؤدي إلى رفع مستوى الكفاية وتحقيق رقابة فعالة على عناصر التكلفة.

- إمكانية تحديد نتيجة مزاولة النشاط في كل مركز تكلفة على حدة، ومدى كفاءة تلك المراكـــز في مزاولة نشاطها بأقل تكلفة ممكنة، مما يساعد على تركيز الجهود في العمليات المربحة ودراسة العمليات واتخاذ القرارات المناسبة لها.

---

[1] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، الفنادق، مرجع سبق ذكره، صـ**175**

[2] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، المستشفيات، مرجع سبق ذكره، صـ**183**

هذا وتقسم مراكز التكاليف في المنشآت الخدمية إلى:[1]

* مراكز تكاليف رئيسة: وتتضمن الأقسام التشغيلية الفنية الرئيسة في المنشأة الخدمية التي لها اتصال مباشر بالعملاء، كالكليات في الجامعات وقسم الغرف في الفنادق.

* مراكز تكاليف مساعدة: وتتضمن الأقسام الفنية المساعدة في المنشأة الخدمية والتي ليس لها اتصال مباشر بالزبائن ولكنها تعمل على مساعدة الأقسام الرئيسة في القيام بأنشطتها كقسم الترفيه في الفنادق والمطابع في الجامعات.

* مراكز تكاليف عامة: وتتضمن الأقسام الإدارية المعاونة للأقسام التشغيلية كأقسام الحسابات وإدارة شؤون العاملين.

* مراكز تكاليف حكمية أو افتراضية: وتنشأ بقصد حصر عناصر التكاليف قليلة الأهمية أو غير المنتظمة التي لا يمكن تحميلها على مراكز التكاليف الأخرى.

2- تحديد وحدات التكلفة:

تعتبر وحدة التكلفة المقياس الذي يتم على أساسه قياس تكلفة المنتجات أو الخدمات المختلفة. فوحدة التكلفة هي الوحدة التي يتم على أساسها تجميع التكاليف تمهيداً لقياس تكلفة إنتاج السلعة أو الخدمة، فالتكاليف لا تحدد إلا إذا كان شيء ما نريد تحديد تكلفته، وهذا الشيء هو وحدة التكلفة.

ويجب أن تتوفر الشروط التالية لدى تحديد وحدة التكلفة:

- الارتباط بتكاليف النشاط: بمعنى توفّر علاقة السبب والنتيجة بين التكلفة والنشاط الذي يتسبب في تحققها.

- الارتباط بحجم النشاط: بمعنى أن تظهر التغيرات التي تحدث في حجم مخرجات النشاط فقط فالأجور لا تعتبر وحدة تكلفة لأنها ترتبط بعوامل أخرى غير حجم النشاط كالتغير في معدلات الأجور.

- أن تكون قابلة للقياس الكمي: بمعنى أن تكون قابلة للقياس باستخدام وحدات القياس الكمية للتعبير عن وحدة النشاط وليس في صورة وصفية حتى يمكن فرض الرقابة عليها بدرجة مناسبة.

---

[1] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، الفنادق، مرجع سبق ذكره، ص**176**

– أن تكون سهلة وواضحة المعالم: بمعنى أن تكون قابلة للفهم بطريقة سهلة كما يجب ألا يترتب على استخدامها أي أعباء أو نفقات إضافية وأن يسهل توزيع عناصر التكاليف عليها، كما يجب أن تكون وحدات التكلفة واضحة المعالم معبراً عنها بوحدات لها معنى بالنسبة لمستخدميها.

– أن تكون متجانسة: بمعنى تجانس وحدات القياس داخل مركز النشاط حتى يمكن الوصول إلى تكلفة وحدة لها معنى.[1]

وفي دراستنا هذه سنعتمد الطالب كوحدة للتكلفة.

3– تحديد عناصر التكاليف:

عناصر التكلفة هي نفقات معينة ذات قيمة مالية فالتكاليف هي تضحية اختيارية مادية أو معنوية يتحتم أن تكون ذات قيمة اقتصادية تبذل في سبيل الحصول على منفعة.

يشترط في النفقة حتى تكون من عناصر التكاليف أمرين هامين:[2]

– واقعية الاستفادة: أي الاستخدام الفعلي في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات.

ب– معيارية الاستخدام: أي أن الكمية المستخدمة من العنصر تكون محددة طبقاً للمواصفات المحددة.

4– تحديد طريقة القياس وأساس التحميل:

تتمثل طرق قياس التكاليف في طريقتي تكاليف المراحل وتكاليف الأوامر:[3]

– طريقة تكاليف المراحل:

تتبع هذه الطريقة في الوحدات التي يتم الإنتاج فيها على مراحل متسلسلة ومتتابعة، وتعد هذه الطريقة ملائمة لقياس التكلفة في أنشطة الخدمات التي تقدم عدداً محدوداً من الخدمات يؤدى كل منها في مركز مستقل حيث يمكن حصر التكاليف المختلفة في مراكز إنتاج الخدمات الأصلية بالإضافة إلى نصيبها من تكاليف المراكز المعاونة الأخرى. وبقسمة هذه التكاليف على مجموع وحدات الخدمة يمكن الحصول على متوسط تكلفة وحدة الخدمة المؤداة في كل مركز من مراكز

---

[1] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، المستشفيات، مرجع سبق ذكره، صـ**185**.

[2] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، المستشفيات، مرجع سبق ذكره، صـ**187**

[3] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، الفنادق، مرجع سبق ذكره، صـ **179-180**

النشاط الخدمي. تتميز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة من الناحية العملية بشرط أن يكـون هنـاك تجانس في مخرجات كل مركز من مراكز التكلفة.

- طريقة تكاليف الأوامر:

تتبع هذه الطريقة في الوحدات متعددة المنتجات غير النمطية التي تعتمد إلى حد كبير علـى طلبـات العملاء في تحديد مواصفاتها وغالباً ما تكون العملية الإنتاجية غير منتظمة ويتم قياس تكلفة كل أمـر عن طريق تخصيص عناصر التكاليف على الأوامر المنتجة.

بدورها تقسم أسس تحميل التكاليف إلى ما يلي:[1]

*** طريقة تحميل التكاليف الكلية:**

تقوم هذه الطريقة على مبدأ التحميل الشامل لعناصر تكاليف الإنتاج على الوحدات المنتجة سـواء كانت مباشرة أم غير مباشرة متغيرة أم ثابتة، أي يتم حصر جميع النفقات والتكاليف المنفقة خـلال الفترة التكاليفية ثم تحمل على كافة الوحدات المنتجة.

تتميز هذه الطريقة بالمزايا التالية:

- عدم وجود صعوبة في التفرقة بين التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة وبالتالي سهولة تحميل عناصر التكاليف على وحدات التكلفة.
- تحديد صافي الربح أو الخسارة بشكل دقيق من خلال مقابلة الإيرادات مع إجمالي التكاليف.
- تحديد متوسط تكلفة وحدة المنتج بسهولة.

ويعاب عليها ما يلي:

- تؤدي إلى تضخيم قيمة المخزون السلعي، علماً بأنه في بحثنا لا يوجد مخزون سلعي.
- تؤدي إلى التغير في متوسط تكلفة الوحدة المنتجة في حال تذبذب حجم النشاط.
- لا تفرق بين التكاليف الصناعية الثابتة والتكاليف الصناعية المتغيرة.

هذا وسيعتمد الباحث على هذه الطريقة في تحميل عناصر التكلفة كما سـنرى لاحقـاً في القـسم العملي.

---

[1] جبل، علاء الدين، محاسبة التكاليف، حلب، منشورات جامعة حلب، **2006**، صـ**117-131**.

*** طريقة تحميل التكاليف المتغيرة (الحدية):**

يتم هنا تقسيم التكاليف إلى نوعين أساسيين هما التكاليف الثابتة التي لا تتغير مع تغير حجم النشاط والتكاليف المتغيرة التي يرتبط مستواها بمستوى نشاط الوحدة الاقتصادية. ووفقاً لهذه الطريقة تشكل التكاليف المتغيرة لوحدها تكلفة الوحدات المنتجة.

تتميز هذه الطريقة بالسمات التالية:

- تساعد الإدارة على اتخاذ بعض القرارات الإدارية بالاعتماد على مؤشر المساهمة (الربح الحدي)، من خلال دراسة العلاقة بين حجم النشاط والتكلفة والربح.
- ثبات متوسط تكلفة وحدة المنتج مما يساعد الإدارة في التخطيط والرقابة.
- تساعد على إلقاء أضواء اقتصادية على ربحية المنتجات بعيداً عن أثر الطاقة الإنتاجية.
- تساعد الإدارة في تقييم البدائل المتاحة المتعلقة بتخفيض الأسعار أو القيام بحملات إعلانية.

ومن عيوب هذه الطريقة:

- عدم أخذها بالحسبان لعناصر التكاليف الثابتة التي يجب تحميل الوحدات المنتجة بحصصها منها على الرغم من أن تلك التكاليف دورية وزمنية.
- صعوبة الفصل بين التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة على أرض الواقع.

*** طريقة تحميل تكاليف الطاقة المستغلة:**

تقوم هذه الطريقة على أساس تحميل وحدات المنتج بعناصر التكاليف بنسبة الطاقة الإنتاجية المستغلة فعلاً إلى الطاقة الإنتاجية القصوى المتاحة في المشروع.

وجهت انتقادات عديدة لهذه الطريقة نذكر منها:

- صعوبة تحديد الطاقة غير المستغلة في كل مركز من مراكز التكلفة.
- لا يمكن الاعتماد عليها لأغراض التخطيط والرقابة، نظراً لاختلاف الطاقة الإنتاجية المستغلة بين فترة وأخرى.
- تؤدي إلى عدم إظهار صافي نتيجة أعمال المشروع بشكلها الصحيح.

*** طريقة تحميل التكاليف المباشرة:**

تقسم التكاليف إلى تكاليف مباشرة يمكن تخصيصها على وحدة المنتج وتكاليف غير مباشرة لا يمكن تخصصيها على وحدة المنتج. وتعتمد هذه الطريقة على تحميل وحدات المنتج بالتكاليف المباشرة

فقط، بينما تعتبر التكاليف غير المباشرة من التكاليف الزمنية التي يستلزمها سير العملية الإنتاجية، وبالتالي لا تحمَّل على وحدات المنتج وتحمَّل على تكاليف السنة المالية التي ظهرت فيها.

تتسم هذه الطريقة بمجموعة من المساوئ أهمها:

- تؤدي إلى تقويم المخزون السلعي بأقل من قيمته. مما يؤثر على صحة البيانات والقوائم المالية.
- لا يمكن الاعتماد على بيانات هذه الطريقة لتخطيط الأسعار.

5- تحديد فترة التكاليف:

فترة التكاليف هي الفترة الزمنية المتخذة كأساس لتجميع وحصر عناصر التكاليف لإعداد حسابات وقوائم التكاليف ونتائج الأعمال بصفة دورية، وقد تكون هذه الفترة شهرية أو ربع سنوية أو سنوية وقد ترتبط بطول دورة الإنتاج أو الخدمات.

ويرتبط تحديد فترة التكاليف بعدة عوامل من بينها احتياجات إدارة الوحدة الاقتصادية من البيانات اللازمة للرقابة والمتابعة واتخاذ القرارات وطبيعة العمليات الإنتاجية أو الخدمية.

والقاعدة العامة في تحديد فترة التكاليف هي أنه كلما قصرت تلك الفترة كلما ارتفعت أهمية البيانات لإدارة الوحدة الاقتصادية حيث تمكنها من متابعة التنفيذ واكتشاف الانحرافات أولاً بأول قبل تراكمها وتحليل مسبباتها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لتلافيها مستقبلاً. [1]

ثالثاً- مشكلات القياس المحاسبي في المنشآت الحكومية الخدمية:

يعاني القياس المحاسبي من عدة مشكلات تنجم عن مجموعة عوامل أهمها: [2]

1- عدم وضوح الإطار الفكري الناظم لعمليات القياس المحاسبي.

2- تعدد أغراض القياس المحاسبي و تبدل ظروفه.

3- تعدد بدائل القياس وصعوبة اختيار البديل المناسب.

4- صعوبة إجراء القياس لبعض الأحداث الاقتصادية.

5- اختلاف وتباين كفاءة القائمين بعمليات القياس.

6- عدم تحديد وحدة القياس المناسبة في المحاسبة المالية (عدم الاتفاق على وحدة قياس مناسبة).

---

[1] عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، المستشفيات، مرجع سبق ذكره، صـ**189**

[2] د فخر نواف وآخرون، المشكلات المحاسبية المعاصرة – مرجع سبق ذكره، صـ **69**.

رابعاً- دورة النشاط الاقتصادي الحكومي وعلاقتها بالقياس المحاسبي:

ترتبط الدورة التي يمر بها النشاط الاقتصادي الحكومي ارتباطاً مباشراً بمشكلة قياس نتـــائج الأنـــشطة والبرامج الحكومية محاسبياً، ولاشك أن القياس المحاسبي يجب أن يلاحق مراحل هذه الدورة بغـــرض تحديد أوجه القصور والمشكلات المصاحبة لعمليات القياس واتجاهات الحلول الممكنة لـــبعض هـــذه المشكلات.

إن المشاكل التي تواجه قياس تكاليف ومنافع الأنشطة الحكومية تعتمد بالدرجة الأولى علـــى طبيعة هذه الأنشطة التي تتركز في تحويل الموارد المالية المستخدمة إلى سلع وخدمات عامة في صـــورة نهائية يمكن الاستفادة منها على المستوى القومي. [1]

---

[1] د. سرايا، محمد السيد ومحمد، سمير كامل، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية، مرجع سبق ذكره، صـ**11**.

الفصل الثاني: الموازنات التخطيطية والمحاسبة الحكومية.

يقسم هذا الفصل إلى مبحثين اثنين هما:

المبحث الأول: الموازنات التخطيطية – إجراءات وطرق إعدادها.

المبحث الثاني – المحاسبة الحكومية وعلاقتها بالموازنة العامة للدولة

المبحث الأول

الموازنات التخطيطية – إجراءات وطرق إعدادها

تتطلب الموازنة كأداة من أدوات التخطيط والرقابة وضع تقديرات (معايير) لتخطيط الموارد والاستخدامات في المنشأة لفترة مالية مستقبلية وذلك في ضوء الظروف التي ستسري خلال تلك الفترة ثم العمل على متابعة التنفيذ العملي للخطة الموضوعة في سبيل تحقيق الأهداف.[1]

أولاً – تعريف الموازنة ومفهومها:

يرتبط مفهوم الموازنة التخطيطية (التقديرية) بالمفهوم الحديث للإدارة العلمية، حيث تعد من أهم الأدوات لممارسة وظيفتي التخطيط والرقابة.

وتعرف الموازنة التخطيطية بأنها تعبير نقدي وكمي عن الخطة الشاملة والمنسقة لعمليات المنشأة جميعها ومواردها خلال مدة معينة، وأداة للرقابة على هذه الخطة. وبالتالي تمثل ترجمة مالية لخطة كمية تغطي جميع أوجه نشاط المشروع لفترة مستقبلية في صورة شاملة ومنسقة يوافق عليها المسؤولون والمنفذون ويرتبطون بها أو تتخذ هدفاً يتم على أساسه متابعة نتائج التنفيذ الفعلي والرقابة عليها. وتمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات الصحيحة لمعالجة الانحرافات والتوصل إلى الكفاية القصوى.[2]

ثانياً – أنواع الموازنات التخطيطية:

يمكن تصنيف الموازنات التخطيطية وفق ثلاثة تصنيفات رئيسة هي:

أ– التصنيف من حيث طبيعة النشاط الذي تغطيه الموازنة: [3]

1– موازنة تشغيلية للأعمال الجارية للمشروع.

2– موازنة رأسمالية للتخطيط الرأسمالي والاستثماري والإضافات والاستثمارات الجديدة.

3– موازنة نقدية.

ب– التصنيف من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة:[4]

1– موازنات قصيرة الأجل: وهي موازنات تعد عادة لسنة مالية مقبلة – ويمكن تقسيمها لفترة أقل من سنة حسب الحاجة (شهرية، ربعية، نصف سنوية)[1]– ويكون الهدف منها أساساً رسم برنامج العمل خلال تلك الفترة والرقابة على كفاءة تنفيذه أي أنها تستعمل كأداة تخطيط ورقابة معاً.

---

[1] د. زامل، أحمد محمد، المحاسبة الإدارية، الرياض، معهد الإدارة العامة، **2000**، صـ**247**.

[2] ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، **2009**، صـ**227-228**.

[3] المرجع السابق، صـ**231-232**.

[4] العلاوين، أمجد عبد الفتاح، تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، صـ**22**.

2- موازنات طويلة الأجل:

وهي الموازنات التي تعد لأكثر من سنة مالية واحدة ويكون الهدف منها أساساً تخطيطياً وليس رقابياً، حيث تهدف إلى التنسيق بين الأهداف والإمكانيات المستقبلية في ضوء أهداف وإمكانيات الحاضر وعلى أساس التجارب والخبرات السابقة.

3- موازنات مستمرة:

تغطي الموازنة التي تعد على أساس مستمر فترة زمنية بصفة مستمرة حيث تقسم الموازنات السنوية إلى فترتين فترة قصيرة نسبياً (ثلاثة أو أربعة أشهر) وتعد لها موازنات تفصيلية والباقي من السنة تعد له موازنات ملخصة أو عامة على أن تتم مراجعة الموازنات ككل في نهاية فترة الرقابة.

بمعنى آخر هي موازنة تغطي **12** شهراً ولكن يضاف إليها بصفة مستمرة شهر جديد في النهاية كلما انقضى شهر منها.[2]

جـ- التصنيف من حيث المرونة والتغير في حجم النشاط:[3]

1- موازنات ساكنة:

هي موازنة مصممة لتغطية مستوى وأحد من النشاط والتي بمقتضاها تقارن التكاليف الفعلية دائماً بالتكاليف المخططة بالموازنة عن هذا المستوى من النشاط.

2- موازنات مرنة:

هي موازنة مصممة لتغطي مدى من النشاط والتي يمكن استخدامها لتحديد التكاليف المخططة طبقاً للموازنة عند أي نقطة تقع في هذا المدى ليقارن بالتكاليف الفعلية التي حدثت.

ثالثاً – مزايا الموازنات التخطيطية:

- يمكن استخدامها في جميع أنواع المشروعات مهما كانت صفتها.
- تحقق الموازنة أهداف الإدارة من تخطيط وتنسيق واتصال ودافعية وعدم تحيز ورقابة.
- تساهم الموازنة في تطبيق مبدأ اللامركزية المسؤولة ومركزية الرقابة في آن واحد.[4]
- يوفر استخدام الموازنة التخطيطية حالة من التوازن المالي والاقتصادي مع تحقيق أقصى كفاية ممكنة في جميع مجالات العمل.[5]

---

[1] ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، مرجع سبق ذكره، صـ**231**.

[2] جاريسون، راي، نورين، إيرك، المحاسبة الإدارية، ترجمة: زايد، د. محمد عصام الدين، الرياض، دار المريخ، الطبعة الثانية، **2006**، صـ**444**.

[3] المرجع السابق، صـ**573**.

[4] ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، مرجع سبق ذكره، صـ**232**.

[5] د. زامل، أحمد محمد، المحاسبة الإدارية – مرجع سبق ذكره، صـ**248**.

رابعاً – مبادئ إعداد الموازنات التخطيطية:

أ– مبدأ الشمول: يجب أن تغطي أرقام الموازنة جميع أوجه النشاط فيها باعتبارها خطة شاملة لفترة مقبلة تهتم بالجزء والكل في آن واحد. [1]

ب– مبدأ الواقعية: تحديد الأهداف بصورة علمية انطلاقاً من الواقع والظروف والإمكانات المتاحة وبالتالي وضع تقديرات واقعية قابلة للتحقيق لا تكون مثالية مخبرية غير قابلة للتحقيق.[2]

جـ– مبدأ الربط بين معايير الموازنة ومراكز المسؤولية:

يقصد بالربط هنا تخطيط العمليات وتتبع تدفق بنود التكاليف بحسب المسؤولية عن هذه العمليات وعن بنود التكاليف المرتبط بها.[3]

د– مبدأ المشاركة: تعني المشاركة ضرورة أن يكون لجميع المستويات الإدارية والتنفيذية دور في إعداد الموازنة بحيث لا تشعر هذه المستويات بأن الموازنة فرضت عليها.[4]

ويرى الباحث ضرورة اعتماد مبدأ المشاركة في الجامعات الحكومية وفي مختلف المنشآت الأخرى عند إعداد موازنتها التخطيطية ومناقشتها بالشكل الذي يحقق مشاركة جميع العاملين في كافة المستويات الإدارية لما في ذلك من تأثير في حسن تنفيذ الموازنة والالتزام بتقديراتها .

هـ– مبدأ المرونة: يقصد بمرونة الموازنة إمكانية تعديل أرقامها بسهولة ويسر مع المحافظة على صلاحيتها كأساس للتخطيط والرقابة مع تغير الظروف والأحوال.[5]

و– مبدأ الارتباط بفترات رقابية: إن ربط تقديرات الموازنة بالفترات الرقابية لا يعني مجرد توزيع هذه التقديرات توزيعاً متساوياً على تلك الفترات بل يعني تحديد توقيت العمليات بالنسبة لكل فترة في شكل برنامج زمني يحقق التوازن بين جوانب النشاط المختلفة بالمنشأة.[6]

ز– مبدأ التعبير الكمي والمالي: يعتبر التعبير الكمي أو المالي أمراً حتمياً وذلك لتوحيد وحدة القياس بين الموازنات المختلفة، إذ يجب ترجمة الخطط والأهداف العينية إلى لغة الأرقام.[7]

ويرى الباحث ضرورة الأخذ بمبادئ إعداد الموازنات التخطيطية ومراعاة تطبيقها عند إعداد الموازنة التخطيطية لأية منشأة مهما كان حجم النشاط الذي تمارسه لما لها من تأثير على نجاح تنفيذ الموازنة التخطيطية وتحقيق الغرض من اعتمادها .

---

[1] المرجع السابق، صـ**248**.

[2] ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، مرجع سبق ذكره، صـ**233**.

[3] د. حلوة حنان، رضوان ود. كحالة، جبرائيل جوزيف، المحاسبة الإدارية، عمان، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، **1997**، صـ**43**.

[4] ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، مرجع سبق ذكره، صـ**233**.

[5] د. زامل، أحمد محمد، المحاسبة الإدارية، مرجع سبق ذكره، صـ**254**.

[6] المرجع السابق، صـ**255**.

[7] ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، مرجع سبق ذكره، صـ**234**.

خامساً – خطوات إعداد الموازنة التخطيطية:

يمر إعداد الموازنة التخطيطية بالخطوات التالية: [1]

1– تحديد واعتماد الهدف وكذا رقم الأعمال الذي يمكن للمنشأة تحقيقه.

2– تجميع المعلومات اللازمة لإعداد الموازنة والتي تتمثل في كميات وأنواع المواد اللازمة لإنتاج وحدة المنتج من كل نوع بالإضافة إلى العمليات الإنتاجية التي تمر عليها وحدة المنتج والوقت الذي تستنفذه كل وحدة في كل مرحلة بالإضافة إلى سعر شراء الوحدة من المواد الخام والمخزون من الإنتاج التام وغير التام والمواد الخام ومعدل أجر الساعة للعامل.

3– إعداد الموازنات التخطيطية للأقسام والفروع في ضوء الهدف المعتمد المحدد لكل منها. وإرسالها إلى إدارة الموازنة.

4– مراجعة الموازنات الفرعية في ضوء المعلومات التي تم جمعها في الخطوة الثانية والتنسيق بين تلك الموازنات وإعداد مشروع الموازنة الشاملة.

5– مراجعة مشروع الموازنة ومناقشته من قبل لجنة الموازنة ثم تفحص مدى تحقق القيود المفروضة على رقم أعمال الموازنة.

6– التأكد من إمكانية تحقق الأهداف المحددة في الخطوة الأولى، واتخاذ التدابير الملائمة في تعديل الموازنات الفرعية بحيث تحقق تلك الأهداف.

7– اعتماد مشروع الموازنة في صورته النهائية من قبل الإدارة العليا وهنا تصبح الموازنة التخطيطية الشاملة ملزمة للجميع داخل المنشأة.

سادساً – إجراءات إعداد الموازنات التخطيطية:

إن إعداد الموازنات التخطيطية يتطلب اتباع مجموعة من الإجراءات هي:

1– تشكيل لجنة الموازنات التخطيطية:

بما أن الموازنة التخطيطية هي أداة للتخطيط والرقابة وتتصف بالشمولية وضرورة التنسيق والتعاون الكامل بين مختلف أنشطة وأقسام المشروع فإن إعداد الموازنة يتطلب كماً كبيراً من البيانات والمعلومات الفنية والإدارية والمالية بصورة دقيقة وسريعة مع مراعاة المتغيرات السائدة والتنبؤ بالتطور المتوقع في المستقبل. لذلك فإنه لابد من تكوين لجنة مختصة لإعداد الموازنة ومتابعة التنفيذ بحيث تقوم هذه اللجنة بوضع الخطوط العريضة بحيث تحقق التناسق بين الموازنات التخطيطية المختلفة لمراكز التكلفة والمسؤولية في المشروع.[2]

---

[1] المرجع السابق، صـ**256 - 259**.

[2] د.اسماعيل، اسماعيل محمود والدكتور محمد رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية والتحليل المالي، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، **2001**،ص**188**

ويتفق الباحث مع الكاتب في رأيه في أن لجنة إعداد الموازنة التخطيطية تقـوم بوضع الخطوط العريضة للموازنة بحيث تحقق التناسق بين الموازنات التخطيطية المختلفة لاسيما أن من مهـام هـذه اللجنة التنسيق بين الإدارات المختلفة ودمج وتقييم الموازنات الفرعية للمنشأة .

2– تحديد المدة الزمنية للموازنة التخطيطية:

مدة الموازنة هي الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة التخطيطية وتختلف هذه المدة بحسب طبيعـة النشاط الذي تمارسه المنشأة، فليس هناك قواعد معينة يتم الاعتماد عليها بخصوص تحديد هذه المـدة، إلا أن العادة قد جرت على إعداد الموازنات على أساس سنوي لمدة سنة واحدة.[1]

3– تحديد العامل الأساسي لإعداد الموازنات التخطيطية:

يقصد بالعامل الأساسي للموازنة نقطة الانطلاق التي يبدأ منها إعداد الموازنات التخطيطيـة ويختلـف هذا العامل المتحكم بإعداد الموازنات التخطيطية من منشأه إلى أخرى وتحديده يتوقف على عوامل متعـددة داخلية وخارجية تتعلق بالسياسة البيعية والإنتاجية من جهة وظروف السوق ومتطلباته من جهـة أخـرى، فقبل البدء بإعداد الموازنات التخطيطية يجب تحديد العامل الأساسي المتحكم بها وهذا يتطلب القيام بدراسـة وافية لما يحتمل أن تكون عليه العوامل الأساسية المتحكمة بإعداد الموازنات التخطيطية لفترة معينة.[2]

---

[1] د.سالم، منير محمود- الشافعي، ود.جلال عبد الحكيم-دراسات في المحاسبة الإدارية- دار المجمع العلمي-جدة – **1980**-ص**38**

[2] د.فلوح،صافي - المحاسبة الإدارية ودراسة الميزانيات – مطبعة الاتحاد –دمشق-**1987**-ص**233-234**

المبحث الثاني
المحاسبة الحكومية وعلاقتها بالموازنة العامة للدولة

سنعمل في الفقرات التالية على تعريف المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولـة وتوضـيح شكل العلاقة القائمة بينهما.

أولاً – تعريف المحاسبة الحكومية:

يمكن تعريف المحاسبة الحكومية بأنها مجموعة المبادئ والأسس والقواعـد الـتي تهـدف إلى المساعدة في فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الدولة المالية ونفقاتها. أي هي الإطـار الـذي يرافق عمليات إثبات وتحصيل وصرف الموارد المالية للدولة[1].

كما عرفتها هيئة الأمم المتحدة بأنها تختص بقياس (تبويب وتقويم) ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والأنشطة المرتبطة في القطاع الحكومي[2].

كما يمكن تعريف المحاسبة الحكومية بأنها عملية قياس وتسجيل وتفـسير العمليـات الماليـة والأحداث المتعلقة بجمع واستخدام الموارد المالية العامة والتي تتعلق بوحدات الجهاز الإداري الحكومية وإنتاج وتوصيل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.[3]

يضع التعريف السابق المحاسبة الحكومية في إطارها الصحيح الذي أسفرت عنـه التطـورات الحديثة التي خرجت بالمحاسبة الحكومية عن مجرد تسجيل وتصنيف للعمليات المالية والذي يركز على الجوانب الإجرائية والتنفيذية لتحصيل وصرف اعتمادات الموازنة إلى جانب اعتبارها جزءاً رئيـساً في البنية الأساسية للنظام المالي والاقتصادي للدولة وأداة من أدوات الإدارة العامة وأكثرهـا فاعليـة في ممارسة وظائف التخطيط والرقابة وتقويم الأداء.

ويرى الباحث أنه رغم تعدد تعاريف المحاسبة الحكومية فإنها تلتقي بعدد من النقاط نذكر منها :

1- فرض الرقابة المالية والقانونية على موارد الدولة ونفقاتها .

2- إثبات وتحصيل الموارد المالية للدولة ومن ثم إعادة صرفها بغرض إعادة توزيع الدخل .

3- تقديم البيانات والتقارير الدورية عن عمليات تحصيل وصرف الموارد المالية للدولة .

4- أنها مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد .

---

[1] د.قنبرية، كمال، المحاسبة الحكومية، جامعة دمشق، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية بجامعة دمشق، **1990**، صـ **8**.

[2] طرابيشي، د. عماد الدين، المحاسبة الحكومية، حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية بجامعة حلب، **2004**، صـ**23**.

[3] د. الحسيني، قاسم ابراهيم، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، عمان،الأردن، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، **1999** صـ**47**.

ثانياً – مضمون المحاسبة الحكومية:

تتضمن القوانين التي تطبق بصددها قواعد المحاسبة الحكومية قوانين دائمة من جهة والقانون السنوي للموازنة العامة للدولة من جهة أخرى.

1- من جملة القوانين المالية التي تطبق بصددها مبادئ وقواعد المحاسبة الحكومية يمكننا أن نذكر: قانون الضرائب، وقانون الجمارك، والقوانين التي تحكم مؤسسات الرقابة المالية.

2- أما قانون الموازنة العامة الذي يصدر كل سنة فهو الصك الذي يتوقع ويجيز الموارد والأعباء المالية للدولة لكل سنة مالية. ومن هذه الناحية، فإن هذا القانون المالي الدوري يؤثر على كل العمليات المالية التي تشكل موضوع دراسات المحاسبة الحكومية[1].

ثالثاً – مجال تطبيق نظام المحاسبة الحكومية:

تطبق قواعد المحاسبة الحكومية على مختلف الإدارات والمؤسسات والهيئات والمنشآت والشركات العامة ذات الطابع الإداري والاقتصادي، وبما أن كلاً من القطاعين الإداري والاقتصادي قد خص بنظام مستقل فإن مجال تطبيق المحاسبة الحكومية أصبح قاصراً على القطاع الإداري.

ولكن بعد نفاذ المرسوم التشريعي رقم /**92**/ لعام **1967** المتضمن القانون المالي الأساسي اتسع مجال تطبيقه في القطاع الإداري ليشمل الإدارات العامة والهيئات العامة ذات الطابع الإداري ومديريات الأوقاف والوحدات الإدارية المحلية[2].

رابعاً – أهداف المحاسبة الحكومية:

يمكن بلورة أهداف المحاسبة الحكومية وظيفياً في الأهداف التالية: [3]

1- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة : ويقصد بالمساءلة الالتزام بتقديم تفسيرات وتبريرات عن أعمال الوحدة الحكومية إلى السلطة التشريعية أو أية جهة أو جهاز تنفيذي أو قضائي له الحق في طلب ذلك. ويمكن حصر المساءلة في جانبين هما:

---

[1] د.قنبرية، كمال، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ **8-9**.

[2] د. خليل، عطا الله ورّاد، المحاسبة الحكومية، جامعة دمشق، منشورات جامعة دمشق، **1995**، ط**2**، صـ **15-16**.

[3] د. الحسيني، قاسم ابراهيم، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، صـ**48-51**.

أ- المساءلة المالية: تهدف المحاسبة الحكومية إلى توفير المعلومات اللازمة للتأكد من الالتزام والتقيد بالتشريعات والقوانين المالية ومدى انتظام السجلات المالية وصحة وسلامة التقارير عن أداء الأجهزة الحكومية والتأكد من أن الإنفاق الحكومي قد تم في حدود الاعتمادات المخصصة والبنود الملائمة.

ب- المساءلة الإدارية: تهدف المحاسبة الحكومية إلى توفير المعلومات اللازمة للتأكد من أن الموارد المخصصة قد استخدمت بكفاءة وبدون إسراف، وكذلك توفير المعلومات اللازمة لتقييم أداء الوحدات الحكومية.

2- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة : تهدف المحاسبة الحكومية إلى الرقابة على الموارد الاقتصادية المخصصة للوحدات الحكومية والمحافظة على هذه الموارد وذلك باستخدام الأدوات والمعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي. ويطلق على هذا النوع من الرقابة "الرقابة المالية".

3- توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات : تهدف المحاسبة الحكومية إلى توفير المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات. وتعد هذه المعلومات في شكل تقارير دورية أو تقارير خاصة لأغراض محددة.

4- توفير المعلومات اللازمة لإعداد الحسابات القومية : يجب أن يوفر نظام المحاسبة الحكومية المعلومات المعدة والمجهزة طبقاً للمفاهيم والتعاريف والتبويبات المستخدمة في الحسابات القومية.

5- توفير المعلومات اللازمة لأغراض الإعلام عن النشاطات الحكومية : يفترض بالحكومة إعلام الجمهور عن عملياتها وأنشطتها المالية لتساعدهم في اتخاذ قرارات رشيدة في شؤونهم المالية الخاصة بما يخدم اقتصاد الدولة ويبرز إيجاباً في مستوى الإشباع والرفاهية العامة.

خامساً – مفهوم الموازنة العامة للدولة وتعريفها:

تعتبر الموازنة العامة للدولة واحدة من أهم أدوات التخطيط المالي للحكومة لأنها الأداة الأساسية التي تحدد أهداف الحكومة والسياسات والبرامج التي تتبناها لتحقيق تلك الأهداف وتبين آليات استغلال الموارد وعملية توزيعها.

وقد تطور مفهوم الموازنة العامة مع تطور مفهوم الدولة ودورها في الميادين الاقتصادية والاجتماعية، إذ كان لانتقال الدولة من النهج المحايد إلى النهج التدخلي في الحياة الاقتصادية أثر كبير في مفهوم الموازنة التي أصبحت تعبر عن الهياكل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية القائمة في الدولة.

ومع انتشار التخطيط الاقتصادي وتطور مناهجه وأساليبه اكتسبت الموازنة العامة للدولة أهمية خاصة حيث أصبحت تمثل الخطة المالية الرئيسة لتنفيذ برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية.[1]

وفيما يلي عرض موجز لتطور مفهوم الموازنة العامة للدولة عبر الزمن:

1- الموازنة العامة خطة مالية للدولة تتضمن تقديرات للنفقات والإيرادات العامة لسنة ماليـــة مقبلـــة وتجاز بواسطة السلطة التشريعية قبل تنفيذها، وتعكس الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تتبناهـــا الدولة.[2]

2- الموازنة العامة صك تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة وإيراداتها عن سنة مقبلة وتجاز بموجبه الجباية والإنفاق.[3]

3- الموازنة هي تقدير كلفة نشاطات وفعاليات الحكومة المعتمدة خلال فترة زمنية محددة مـــع بيـــان مصادر تمويلها.[4]

4- الموازنة العامة تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة مقبلة، وقـــد أصـــبحت الأداة الرئيسة التي تستخدم في السياسة المالية لتحقيق الرفاهية والنمو الاقتصادي والعدالة الاجتماعية.[5]

5- الموازنة العامة هي بيان تقديري لنفقات الحكومة وإيراداتها خلال فترة قادمة وإجازة هذا البيـــان من السلطة المختصة.[6]

من ناحية أخرى يعرِّف القانون المالي الأساسي في سورية الموازنة العامة بأنها: "الخطة الماليـــة الأساسية السنوية لتنفيذ الخطة الاقتصادية وذلك بما يحقق أهداف هذه الخطة ويتفق مع بنيانها العـــام والتفصيلي".[7]

وتعرَّف الموازنة بأنها: "وسيلة لتغطية السياسات المالية للحكومة ومؤشر لبرنـــامج الحكومـــة المالي أو برنامجها العملي معبراً عنه بالأرقام".[8]

---

[1] طرابيشي، د. عماد الدين، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ**62**.
[2] عصفور، محمد شاكر، أصول الموازنة العامة، الرياض، معهد الإدارة العامة، **1988**، صـ**4**.
[3] شبلي، خطار، العلوم المالية للموازنة، بيروت، **1965**، صـ**16**.
[4] جريسات، جميل، موازنة الأداء بين النظرية والتطبيق، القاهرة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، **1995**، صـ**5**.
[5] أسعد عبد الملك، نيس، اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، مطبعة لجنة البيان العربي، **1964**، صـ**27**.
[6] بدوي، محمد بديع، دراسات في المالية العامة، القاهرة، دار المعارف، **1966**، صـ**41**.
[7] القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /**92**/ لعام **1967** مع التعديلات لغاية **2001/5/1**، وزارة المالية، الطبعة السادسة، **2001**، صـ**8**.
[8] طرابيشي، د. عماد الدين، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ**62**.

ويعرِّف الدكتور محمد سعيد فرهود الموازنة العامة بأنها توقع وإجازة للنفقات العامة وللإيرادات العامة عن مدة مقبلة غالباً ما تكون سنة.

ويظهر من هذا التعريف أن الموازنة العامة تقوم على فكرتين أساسيتين هما التوقع والإجازة.

ونتناول هاتين الفكرتين فيما يلي:

1. التوقع: يقصد بالتوقع تقدير أرقام مبالغ النفقات العامة والإيرادات العامة لفترة مقبلة غالباً ما تكون سنة.
2. الإجازة: يقصد بالإجازة موافقة البرلمان باعتباره ممثلاً للشعب على توقعات الحكومة فيما يتعلق بالإيرادات العامة والنفقات العامة. وعلى هذا فإذا كانت الحكومة هي التي تقوم بإجراء التوقعات فإن البرلمان هو الذي يختص بإجازة هذه التوقعات.[1]

وهكذا نجد أن تعريف الموازنة متقارب في جميع التعاريف السابقة، فما هي الخصائص التي تتصف بها الموازنة العامة ؟

سادساً – خصائص الموازنة العامة للدولة:

يمكن إجمال خصائص الموازنة من خلال التعاريف المتقاربة بما يلي:

1. **الصفة التقديرية للموازنة** : الموازنة صك تقدر فيه نفقات الدولة وإيراداتها وهي تعد لمدة آنية، لسنة مقبلة ولا يمكن عند إعداد مشروع الموازنة في أواسط السنة السابقة لها معرفة النفقات التي سوف تصرف والإيرادات التي سوف تجبى بالضبط خلال المدة المذكورة، صحيح أن هناك قسماً من النفقات يمكن تحديده بصورة تقريبية كرواتب الموظفين الدائمين وأقساط الدين العام، ولكن النفقات الأخرى كنفقات اللوازم والأشغال لا يمكن أن تحدد سلفاً لأن مقدارها يتوقف على عوامل كثيرة يصعب التنبؤ بها عند إعداد مشروع الموازنة.
2. **إجازة الجباية والإنفاق**: الموازنة صك تجاز بموجبه الجباية والإنفاق ولا قيمة مطلقة للموازنة بدون هذه الإجازة التي تصدر عن السلطة التشريعية، وهذه الإجازة هي أعظم خواص الموازنة شأناً، وهي التي تميز الموازنات العامة عن الموازنات الخاصة.

---

[1] د.فرهود محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، حلب، جامعة حلب، **2007**، ص **348- 347**

3. **سنوية الموازنة** : الموازنة محددة المدة فهي توضع لفترة من الزمن اصطلح في معظم الدول على جعلها سنة، فيأتي التقدير عندئذٍ عن سنة، ويعطى الإذن بالجباية والإنفاق عن سنة واحدة.

4.**الصفة التشريعية للموازنة** : الموازنة هي صك تشريعي و لم يقل العلماء عنها أنها قانون إذ أنها لا تتضمن جميع خواص القانون، بل قالوا عنها إنها سند أو وثيقة أو صك أو برنامج أو أنها عمل إداري بحت. والحقيقة هي أن الموازنة تتألف من قانون الموازنة ومن جداول إجمالية وتفصيلية ملحقة به،ففي القانون تقدير لمجموع النفقات والإيرادات السنوية وإذن من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية بالجباية والإنفاق ضمن حدود النفقات والإيرادات المقدرة وينتهي هذا الإذن بانتهاء الدورة أو السنة المالية.[1]

سابعاً – دور المحاسبة الحكومية في إعداد الموازنة العامة للدولة وإقرارها:

تلعب معلومات وسجلات المحاسبة الحكومية دوراً هاماً في مرحلة إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة، حيث يمكن الاعتماد على البيانات الواردة في الحسابات العامة للدولة والحسابات الختامية التي تم قطع حساباتها من موازنات السنوات المنصرمة لتتمكن السلطة التنفيذية صاحبة المسؤولية من إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة وإجراء تقديرات النفقات والإيرادات لسنة مالية مقبلة[2].

ثامناً – دور المحاسبة الحكومية في تنفيذ وتتبع تنفيذ الموازنة العامة للدولة:

تبدأ مرحلة تنفيذ الموازنة العامة بعد انتهاء مرحلة التصديق عليها ونشرها في الجريدة الرسمية، ولهذا فإن الموازنة العامة تماثل من هذه الناحية جميع القوانين التي تصبح واجبة التنفيذ بعد إصدارها من قبل رئيس الجمهورية ونشرها في الجريدة الرسمية.

يصدر وزير المالية بعد نشر قانون الموازنة العامة التعليمات التنفيذية التي توضح كيفية تنفيذ الموازنة العامة وكيفية مسك حساباتها لدى محاسبي الوزارات والإدارات العامة ولدى الخزينة المركزية وصناديقها الفرعية. كذلك توضح تعليمات وزير المالية أصول توريد فوائض المؤسسات والشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي.

---

[1] د.عواضة، حسن و د. عبد الرؤوف قطيش ، المالية العامة (الموازنة والضرائب والرسوم) دار الخلود، بيروت، لبنان ،ط**1** ، **1995** ، ص **38** - **41**

[2] د. خليل، عطا الله ورّاد، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ **87**.

على أن أهم موضوع يطرح على وزارة المالية هو الذي يتعلق بكيفية تتبع تنفيذ الموازنة العامة للدولة خلال مرحلة التنفيذ، بحيث تتدفق المعلومات الإحصائية من الوحدات الإدارية الحكومية المنفذة للموازنة العامة إلى وزارة المالية. والغاية من هذا التتبع هو تحقيق فكرة معينة عن التوازن المالي للدولة.[1]

تاسعاً – مراحل إعداد الموازنة العامة للدولة:

تمر الموازنة العامة بمراحل متعددة أهمها:[2]

1. **مرحلة إعداد الموازنة**

يعهد إلى الحكومة باعتبارها السلطة التنفيذية في غالبية الدول بمهمة إعداد الموازنة وذلك لعدة أسباب منها:

- تعتبر السلطة التنفيذية (الحكومة) أدرى من السلطة التشريعية بمعرفة نفقات وإيرادات المصالح الإدارية المختلفة.
- إنَّ الحكومة هي المسؤولة عن تنفيذ الموازنة – ومن ثم فإن المنطق يقتضي أيضاً أن تقوم الحكومة بإعداد هذه الموازنة.
- إنَّ الموازنة تعتبر خطة سنوية عامة للحكومة تلتزم السير عليها وهذا يستدعي أن يترك للحكومة نفسها حق إعداد هذه الموازنة.
- تحتاج الموازنة رغم تعدد تقسيماتها وبنودها إلى تحقيق التناسق بين أجزائها المختلفة وتعتبر السلطة التنفيذية أقدر من السلطة التشريعية في تحقيق هذا التناسق.

2. **مرحلة إقرار الموازنة:**

بعد أن تنتهي وزارة المالية من تحضير وإعداد مشروع الموازنة العامة ويقره مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية – تبعاً لنظام الحكم في الدولة – يعرض على السلطة التشريعية لفحصه وإقراره. ويحق للسلطة التشريعية إبداء ملاحظات على كافة بنود الموازنة وتعديل الاعتمادات المقدرة في مشروع الموازنة بالزيادة أو النقصان.وبعد موافقة السلطة التشريعية على مشروع الموازنة تصدر الموازنة العامة للدولة بقانون يسمى قانون الموازنة العامة وهو يحدد الرقم الإجمالي لكل من النفقات والإيرادات العامة للدولة.

---

[1] د.قنبرية، كمال، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ **67**.

[2] راجع د.فرهود محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، ص **370** – **384**

3. **مرحلة تنفيذ الموازنة:**

يقصد بتنفيذ الموازنة الانتقال من التقدير بمدة مقبلة إلى الواقع الملموس في وقت حاضر، ومن ثم فإنه كلما كان إعداد الموازنة محكماً ودقيقاً كلما كان تنفيذ الموازنة متطابقاً مع إعـــدادها وفي حدود الأرقام الواردة فيها، ويتضمن تنفيذ الموازنة ثلاثة أنواع من العمليات هي:

- تحصيل الايردات التي أجيزت جبايتها.
- إنفاق المصروفات التي اعتمد صرفها.
- تجميع الايردات في خزانة الدولة لمواجهة المصروفات.

4. **مراقبة تنفيذ الموازنة:**

إن الغرض من مراقبة تنفيذ الموازنة هو ضمان عدم خروج الحكومة عند تنفيذها للموازنة عن الحدود التي رسمها لها البرلمان، وضمان هذا التنفيذ دون إسراف أو تبذير لأموال الدولة وهذه المراقبة على ثلاثة أنواع هي:

- رقابة إدارية.
- رقابة برلمانية.
- رقابة عن طريق هيئة مستقلة.

عاشراً – مبادئ إعداد الموازنة العامة للدولة:

تقوم عملية إعداد الموازنة العامة للدولة على مجموعة من المبادئ المتعارف عليها، نوجز أهمها فيما يلي:[1]

1– مبدأ سنوية الموازنة:

يعني ذلك أن تعد الموازنة عن سنة مقبلة بصرف النظر عن تاريخ بدايتها ونهايتها، وتـــستخدم فترة السنة لأنها توفر المرونة اللازمة لعملية الرقابة والمتابعة وتشتمل على الفـــصول الأربعـــة حيـــث تتفاوت النفقات العامة وتتكرر خلالها.

وفي سورية توضع الموازنة العامة وتعتبر نافذة لمدة سنة واحدة تبدأ في أول كانون الثاني من كل عام وتنتهي في غاية كانون الأول منه.[2]

---

[1] د. سرايا، محمد السيد ومحمد، سمير كامل، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية، مرجع سبق ذكره، صـ**86**.

[2] القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /**92**/ لعام **1967** مع التعديلات لغاية **2001/5/1**، مرجع سبق ذكره، صـ**10**

2– مبدأ وحدة الموازنة:

يعني ذلك إدراج جميع الموارد والاستخدامات الخاصة بالدولة في موازنة واحدة، حيث يساعد ذلك على عرض الموازنة في صورة مبسطة ومعرفة الخطة المالية للدولة وتسهيل مهمة الرقابة على الموازنة.

3– مبدأ شمولية الموازنة:

يعني ذلك إدراج جميع الاستحقاقات والموارد في الموازنة دون إجراء أي مقاصة بينهما، وهي الطريقة المفضلة في معظم الدول حيث إنها تحقق الرقابة الفعالة على الموارد.

4– مبدأ شيوع الموازنة (عدم تخصيص الإيرادات):

يعني ذلك عدم تخصيص أي موارد معينة في الموازنة لأوجه صرف محددة بل يتم جمع كل الموارد في جانب وكل الاستخدامات في الجانب الآخر.

5– مبدأ توازن الموازنة:

يعني ذلك أن تكون المصروفات العامة على قدر الإيرادات العامة.

6– مبدأ وضوح ودقة الموازنة:

يتطلب ذلك أن تكون الموازنة واضحة وبسيطة بشكل يمكن من خلاله فهم محتوياتها، كما ينبغي أن تتسم تقديرات النفقات العامة والإيرادات العامة بالدقة اللازمة.

7– مبدأ مرونة الموازنة:

يجب أن تتصف الموازنة بالمرونة اللازمة لمواجهة أي تغييرات أو تعديلات طارئة لم تكن في الحسبان.

أحد عشر – تبويب الموازنة العامة للدولة في سورية:

تتكون أية موازنة من عدة أبواب يقسم كل منها إلى بنود وفقرات بحسب معايير متعددة لكل من الإيرادات والنفقات. وتبوب الموازنة في الجمهورية العربية السورية على النحو التالي:

1– تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة في سورية: [1]

– **تبويب وظيفي**: وهو التبويب الذي يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدولة المختلفة.

[1] طرابيشي، د. عماد الدين، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ**95-96**.

- **تبويب إداري**: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على حدة من وزارة أو إدارة أو مؤسسة عامة بالشكل الذي يخصص فيه لكل وزارة قسم مستقل ولكل إدارة أو مؤسسة عامة تابعة لها فرع مستقل.

- **تبويب نوعي**: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على أساس طبيعة النفقة (نفقات استثمارية، نفقات جارية).

- **تبويب إقليمي**: وهو التبويب الذي يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية في جهاز الدولة ونفقات كل محافظة على حدة.

وقد اعتمدت الموازنة العامة للدولة حتى عام **1983** أسلوب التبويب الإداري الذي يقوم بعرض الموازنة العامة للدولة على مستوى وزارات الدولة وإداراتها ومؤسساتها وهيئاتها العامة. ومنذ عام **1984** تم إدخال تطوير جزئي في تبويب الموازنة العامة للدولة باستخدام أسلوب التبويب الإداري/القطاعي لاعتمادات الموازنة العامة للدولة.

2- تبويب إيرادات الموازنة العامة للدولة في سورية:

نصت المادة العاشرة من القانون المالي الأساسي على أن يتم تبويب الإيرادات تبويباً نوعياً (الضرائب والرسوم، بدلات الخدمات وإيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة، إيرادات متنوعة، الفائض المتاح، الإيرادات الاستثنائية)، ويجوز عند الاقتضاء تبويبها وظيفياً وإدارياً وإقليمياً.

ويتم تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها بموجب دليل حسابات على أساس الترقيم العشري (باب، بند، فقرة). [1]

إثنا عشر – عجز الموازنة:

يعرِّف الاقتصادي المصري عبد الكريم صادق بركات العجز المالي بقوله: يتحقق العجز المالي عندما تزيد نفقات الدولة عن إيراداتها، مما يدفع إلى اللجوء إلى القروض أو الإصدار النقدي لتغطية هذه الزيادة في الإنفاق.

فالاقتراض وسيلة مالية سهلة المنال تلجأ إليها الحكومات بسرعة لإصلاح العجز المالي لكنها تؤدي إلى عرقلة النشاط الاقتصادي وحرمان القطاع الخاص من موارد يمكن استخدامها بطريقة

[1] طرابيشي، د. عماد الدين، المحاسبة الحكومية، مرجع سبق ذكره، صـ**98**.

أفضل وأكثر نفعاً للمجموع، كما أنه يؤدي إلى زيادة النفقات العامة في المستقبل لسداد أصل الدين والوفاء بفوائده.

أما الإصدار النقدي فإنه يؤدي في ظروف البلدان النامية إلى التضخم إذ أن زيادة وسائل الدفع لن يقابلها زيادة في الإنتاج لأن الاقتصاد يكون في حالة نقص الموارد الإنتاجيـة إمـا في الآلات أو الخبرة وغيرها، وتعيد الدولة الكرة بالإصدار مرة أخرى فتسير في حلقة تضخمية تؤدي إلى انهيـار قيمة النقد وتدهور الاستثمار.

أما المفكر العربي رمزي زكي فإنه يعتبر العجز المالي – بداهة – قد نما وتفاقم مـن خـلال التباين الشديد بين نمو النفقات العامة للدولة من ناحية ونمو الإيرادات العامة من ناحية أخرى.[1]

يقاس العجز الحكومي في الموازنة بالفرق بين الإيرادات والنفقات الحكومية، حيث يتم تغطية هذا العجز عن طريق القروض، ولا شك أن المبالغة في القروض الحكومية يدفع أسـعار الفائـدة إلى الارتفاع نتيجة لزيادة الطلب على الائتمان.[2]

تمويل عجز الموازنة:

هناك طرق عديدة لتمويل العجز المالي يمكن تقسيمها بشكل عام إلى مصدرين: [3]

1. التمويل الخارجي:

هذا التمويل للعجز المالي يمكن أن يكون عن طريق المنح، والقروض بأنواعها.

2 . التمويل المحلي:

إن التمويل المحلي يمكن أن يأتي بأشـكال مختلفة ويمكن التفريق بشكل أسـاسي بـين الاقتـراض من الجمهور والاقتـراض من النظام المصرفي كمـا ينبغي التفريق بين الاقتـراض الذي يعمل على تخفيض القوة الشرائيـة والاقتـراض الذي لايؤدي إلى ذلك ومن هنـا يمكن التفريق بين ثلاثة أنواع من الاقتـراض المحلي:

- الاقتراض من المصرف المركزي.
- الاقتراض من البنوك التجارية.
- الاقتراض من القطاع الخاص. خارج نطاق البنوك.

[1] د. كنعان، علي - المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا – دار الرضا للنشر – سوريا – دمشق – ط**1** -**2003** – ص **152**
[2] د.حنفي، عبد الغفار، الاستثمار في الأوراق المالية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، الدر الجامعية، عام **2000**، صـ**263**.
[3] د. الفارس – عبد الرزاق – الحكومة والفقراء والإنفاق العام – مركز دراسات الوحدة العربية- بيروت – ط**2** – **2001** ص **132**- **133**

ثلاثة عشر – تطور أنظمة إعداد الموازنات وعلاقتها بالمحاسبة الحكومية:

يميز كتاب المحاسبة بين أربعة أنظمة لإعداد الموازنات يمكن ترتيبها بحسب مواقيت ظهورها في المعرفة المحاسبية كالآتي: [1]

1– موازنة الاعتمادات (موازنة المراقبة المالية).

2– موازنة البرامج والأداء.

3– موازنة التخطيط والبرمجة.

4– الموازنة على أساس التحليل الصفري (تحليل التعادل بين العائد والتكلفة).

ومن خلال تحليل خصائص الأنظمة الأربعة السابقة والجوانب التي نالت اهتمامها وتركيزها الأكبر ومن ثم أثرت على طريقة إعداد وتنفيذ الموازنة وبالتالي على طبيعة نظام المحاسبة الحكومية، يمكن تصنيف هذه الأنظمة في اتجاهين أساسيين:

1– اتجاه التركيز على نواحي المراقبة وفي هذا الإطار ظهرت موازنة الاعتمادات ثم ظهرت موازنة البرامج والأداء.

2– اتجاه التركيز على استخدامات الموازنة في مجال التخطيط فيما يعنى بأنشطة اتخاذ القرارات أكثر من تقويم آثارها النهائية. وفي هذا الإطار ظهرت موازنة التخطيط والبرمجة ثم الموازنة المعدة على أساس التحليل الصفري.

[1] الجمال، د. محمد رشيد عبده، دراسات في المحاسبة الحكومية النسق الفكري وقضايا التطبيق، الإسكندرية، مركز الدلتا للطباعة، **1991**، صـ**58**-**59**.

الفصل الثالث: الموازنات التخطيطية وخصوصيتها في الجامعات الحكومية السورية

يتضمن هذا الفصل مبحثين اثنين هما:

المبحث الأول: استخدام الموازنات التخطيطية في المحاسبة الحكومية في سورية.

المبحث الثاني: واقع وآفاق الموازنات التخطيطية في جامعة حلب.

المبحث الأول
استخدام الموازنات التخطيطية في المحاسبة الحكومية في سورية

تعتبر الموازنة التخطيطية خطة تفصيلية شاملة لأهداف المنشأة وعملياتها المستقبلية لفترة زمنية محددة، وأداة فاعلة في التخطيط والتنسيق والرقابة وتقويم الأداء والاتصال. مما سبق نجد للموازنات التخطيطية عدة استخدامات في المحاسبة الحكومية نجملها فيما يلي:

أولاً – الرقابة بوساطة الموازنات التخطيطية:

يتم إعداد الموازنات التخطيطية لتحقيق وظيفتي الإدارة في التخطيط والرقابة على أعمال المشروع فالموازنات التخطيطية تتضمن مستوىً معيارياً للأداء لكل أنشطة وأقسام المشروع، وهذا المستوى المعياري للنشاط يعتمد أساساً للمقارنة بالنشاط الفعلي لتحديد وتحليل حجم الانحرافات والبحث في أسبابها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

وتقسم أسباب الانحرافات إلى ثلاث مجموعات:

أ- اعتماد معايير وتقديرات خاطئة.

ب- حدوث ظروف خارجية طارئة يصعب معرفتها مسبقاً.

جـ- تقصير أو إهمال القائمين على التنفيذ.

المتطلبات الأساسية لنظام الرقابة بوساطة الموازنات التخطيطية هي:

1- تحديد دقيق لصلاحيات ومسؤوليات الإدارات المختلفة في المشروع.

2- تحديد معايير واقعية قابلة للتحقيق ضمن ظروف الإنتاج الكفء وذلك لاستخدام هذه المعايير في أغراض التخطيط والرقابة.

3- ضرورة ارتباط الموازنة بالنظام المحاسبي المعتمد في المشروع وبمراكز التكلفة.

4- دراسة تفصيلية لأهداف المشروع بأكمله.

5- وجود نظام فعال لتقديم التقارير الدورية عن مدى الالتزام بالخطة الموضوعة وعند الضرورة تقديم تقارير فورية لاتخاذ الإجراءات اللازمة للمعالجة. [1]

---

[1] د.اسماعيل، اسماعيل محمود والدكتور محمد رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية والتحليل المالي، مرجع سبق ذكره، صـ **192-193**

ثانياً – الموازنات التخطيطية في ظل النظام المحاسبي الموحد:

إن التوجه الأساسي للنظام المحاسبي الموحد في سورية لعام **1978** هو الربط بين حسابات الوحدة الاقتصادية والحسابات القومية والتخطيط على المستوى القومي لذلك فإن مضمون وطريقة ومراحل إعداد القوائم المتعلقة بالحسابات الختامية قد تأثر بالمفاهيم الاقتصادية للمحاسبة القومية مثل: مفهوم الدخل ومفهوم التكوين الرأسمالي.

أما التخطيط على مستوى الوحدة الاقتصادية فلم يكن هدفاً أولياً من أهداف النظام المحاسبي الموحد حيث لم يتضمن النظام جميع البيانات والموازنات اللازمة للتخطيط على مستوى المشروع. فقد أغفل الموازنات العينية على الرغم من أهميتها واكتفى ببعض الموازنات المالية مثل: حساب العمليات الجارية، قوائم الموارد والاستخدامات الرأسمالية، قوائم الدخل والإنتاج، الميزانية الختامية إضافة إلى الموازنة النقدية. وقد نص النظام المحاسبي على إعداد هذه الموازنات تقديرياً في بداية العام وفعلياً في نهايته. [1]

ثالثاً – الوظائف الرئيسية للموازنات التخطيطية:

تعد الموازنة التخطيطية الوسيلة العملية التي تساعد الإدارة على تحقيق وظائف التخطيط والتنسيق والرقابة والاتصال، ويمكن عرض الوظائف الرئيسة للموازنات التخطيطية بما يلي:

1- **وظيفة التخطيط:**

إن نجاح أي منشأة في تحقيق أهدافها يعتمد على عنصر أساسي هام ألا وهو التخطيط، فالتخطيط (يتضمن الاختيار بين البدائل من الأهداف والسياسات والإجراءات والقواعد مع تحديد الوسائل المناسبة لبلوغها)[2].

إذ أنه عن طريق التخطيط يتم تحديد الأهداف والغايات للأداء المستقبلي وتحديد طرق الوصول إلى هذه الأهداف وذلك ضمن الإمكانيات المتاحة، لذلك يعتبر التخطيط من أهم وظائف الإدارة الحديثة نظراً لكونه يتضمن تحديد الأهداف الأساسية في الأجل الطويل والقصير للمنشأة وكذلك تحديد الأهداف الفرعية لكل إدارة من إدارات المنشأة، وذلك في ضوء الأهداف الرئيسة ومن ثم المفاضلة بين الاستراتيجيات المختلفة لتحقيق هذه الأهداف وتحديد الموارد اللازمة لتحقيقها من أموال وأفراد وآلات ومعدات وتسهيلات مختلفة وتخصيصها بشكل اقتصادي سليم يحقق الأهداف المطلوبة.[3]

---

[1] د.اسماعيل، اسماعيل محمود والدكتور محمد رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية والتحليل المالي، مرجع سبق ذكره، صـ **194**

[2] العلاق، بشير، مبادئ الإدارة، دار البازوري، عمان، الأردن، **1998**، صـ **91**

[3] ابراهيم، محمد محمد، الإدارة والتحديات الإدارية المعاصرة، الولاء للطباعة والتوزيع، القاهرة، **1994**-صـ**85**

2- وظيفة التنسيق:

يعرف التنسيق بأنه : العملية التي يتم من خلالها الربط بين عدة عناصر لتوجيهها نحو تحقيق هدف واحد مع الاستفادة القصوى من تجميع العناصر في سبيل تحقيق ذلك الهدف، بحيث يتم التنسيق بين نشاط الوحدات الإدارية ونشاط الأفراد لتفادي ضياع الوقت والمال وتعطيل جهد العاملين وكذلك يتم التنسيق بين أهداف الإدارة وأهداف العاملين، حيث كما للوحدة الإدارية أهدافها فإن للعاملين أيضاً أهدافهم الخاصة بهم من هذا العمل.[1]

إن الموازنات التخطيطية الموضوعة بإحكام تمكن المنشأة من القيام بمهمة التنسيق فعن طريقها تصل خطط الإدارات العليا إلى الأفراد القائمين بالتنفيذ، حيث من الضروري أن يعرف جميع أعضاء المنشأة خطط العمليات والتوقيت اللازم لها والأفراد القائمين بالتنفيذ حتى يكون كل منهم على علم تام بالخطط الفرعية الخاصة بإدارته والإدارات المختلفة داخل المنشأة.[2]

3- وظيفة الرقابة وتقيم الأداء:

يعتبر التخطيط والرقابة عمليتان متلازمتان فلا يمكن تصور وجود تخطيط بدون وجود نظام للرقابة يضمن تنفيذ الخطط الموضوعة، وتقييم نتائجها فالتخطيط يقوم بتحديد المعايير الرقابية التي على أساسها يتم التأكد من أن العمل يسير وفقاً لما هو محدد له.

(فبعد تحديد الأهداف المرغوبة ووضع الخطط لتحقيق هذه الأهداف تقوم المستويات الإدارية المختلفة في الوحدة الاقتصادية بتنفيذ هذه الخطط، وهنا يقع على الإدارة عبء متابعة تنفيذ هذه الخطط للتأكد من أنها تنفذ وفقاً لما هو متوقع لضمان تحقيق الأهداف المحددة وهذا ما يعرف باسم الرقابة)[3]

رابعاً – الموازنات التخطيطية في المنشآت غير الهادفة للربح:

تتميز المنشآت غير الهادفة للربح (الجامعات،الوحدات الحكومية الخدمية) بمجموعة من الخصائص أهمها:[4]

1. الاعتماد على العنصر البشري والخبرة الفنية: وهذا يعني أن الجزء الأكبر من مصروفاتها يتمثل في تكاليف الاستفادة من القوة البشرية المتاحة لها.

---

[1] الحناوي، محمد صالح، الإدارة المالية والتمويل، الدار الجامعية، الإسكندرية، **2000**،صـ**166**

[2] حبيب، علي عباس-الإدارة العامة، مكتبة مدبولي،القاهرة،**1997**، صـ**85**

[3] جمعة، اسماعيل ابراهيم وآخرون، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية،الإسكندرية،**1997**، صـ**10**

[4] د. زامل، أحمد محمد، المحاسبة الإدارية، الرياض، مرجع سبق ذكره صـ **18-19**.

2. صعوبة تعريف مخرجاتها: فعلى سبيل المثال ما هي مخرجات الجامعة ؟ هل هي عدد الدرجات العلمية التي منحتها خلال العام، أم هي مقدار ما اكتسبه الخريج من معارف ومعلومات، أم هي ما رسخ في ذهن الخريج، أم هي الخريج ذاته ؟

3. عدم إمكانية تخزين معظم المدخلات والمخرجات: فمثلاً مقعد خالٍ في حافلة أو طائرة لا يمكن الاحتفاظ به وتخزينه للرحلة القادمة.

4. غياب حافز الربح:فهذه المنشآت هدفها تقديم خدمات إلى مجموعه من المستفيدين مجاناً أو بسعر تكلفة تقديم الخدمة على أكثر تقدير.

5. مصادر التمويل:تتمثل بشكل أساسي في المساهمات والتبرعات والإعانات والمنح والهبات والوصايا التي تقدم إلى هذه المنشآت.

6. دوافع مقدمي الموارد حيث لا يتوقع مقدمو الموارد لهذه المنشآت الحصول على منافع اقتصادية بشكل أرباح وإنما يرتبط تقديمهم لهذه الموارد برغبتهم في تحقيق أهداف أو مصالح اجتماعية عامة.

في ضوء الخصائص السابقة المميزة للمنشآت غير الهادفة للربح وفي ضوء فوائد استخدام الموازنات التخطيطية كأداة للتخطيط والرقابة يمكن الوصول إلى قناعه تامة بأهمية استخدام الموازنات التخطيطية في تخطيط ورقابة ما تقوم به المنشآت غير الهادفة للربح من أنشطة.

ولا شك أن ذلك سوف ينعكس بالتحسين على كفاءة وفاعلية تلك المنشآت حيث يجب أن يؤخذ في الاعتبار مستويات الخدمة التي تقدمها، وهل تقدم تلك الخدمات بدون مقابل؟ أو بمقابل رمزي؟ .

ولا بد من الإشارة إلى أنه ليس من السهل عند إعداد الموازنة التنبؤ بما سوف تحصل عليه المنشأة من موارد، كما أن معظم هذه الموارد يكون مقيداً، لذا فإن المدخل الأنسب لإعداد الموازنة التخطيطية في المنشآت غير الهادفة للربح هو البدء بتحديد مستوى النشاط المخطط وما يتطلبه التنفيذ من موارد.

المبحث الثاني

واقع وآفاق الموازنات التخطيطية في جامعة حلب

تقوم جامعة حلب بإعداد موازنتها التخطيطية بما يحقق تغطية نفقاتها على مختلف أبوابها وبنودها وفقراتها بعد الأخذ بعين الاعتبار ما يمكن تحقيقه من إيرادات وموارد ذاتيه خلال السنة المالية رغم محدودية هذه الموارد. وفيما يلي شرح موجز حول كيفية إعداد الموازنة التخطيطية لجامعة حلب.

أولاً – إعداد الموازنات التخطيطية في جامعة حلب:

تعتبر الموارد الذاتية التي تحققها الجامعات رافداً أساسياً للموازنة الحكومية السنوية التي تخصص للجامعة من قبل وزارة المالية والتي يتم الحصول عليها بشكل رئيس من:

أ- إيرادات الرسوم الجامعية (الرسم السنوي – رسم تعادل الشهادة – رسم الخدمات الجامعية – رسم طلب الاعتراض على النتائج الامتحانية- رسم كشف العلامات – رسم التقدم إلى الامتحان من خارج الجامعة – رسم الامتحان التكميلي – رسم الاستماع – رسم الشهادة – رسم المصدقة البديلة – رسوم التغريم في المدينة الجامعية).

ب- رسوم الإقامة في المدينة الجامعية.

جـ- عوائد المنشآت الجامعية وبدلات استثمار المطاعم والمنتديات والمباني والمقاصف والأكشاك في المدن والمرافق الجامعية الأخرى.

د- المنح و الإعانات و الهبات والوصايا التي يقبلها مجلس الجامعة وفق القوانين النافذة.

تبدأ عملية إعداد الموازنة التخطيطية في جامعة حلب بعد أن تصدر رئاسة مجلس الوزراء سنوياً بلاغاً عاماً بشأن إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة وبناءً عليه تصدر وزارة المالية التعليمات التنفيذية اللازمة لإعداد مشروع الموازنة والمواعيد المحددة لمناقشة اعتمادات العمليات الجارية والاستثمارية لمشروع الموازنة للسنة المالية وموافاة وزارة المالية بتفويض خطي يتضمن أسماء اللجنة التي سوف تقوم بمناقشة الموازنة مع وزارة المالية حيث تتم مناقشة مشروع موازنة الجامعة للعمليات الجارية مع وزارة المالية في حين تتم مناقشة مشروع موازنة الجامعة للعمليات الاستثمارية مع هيئة تخطيط الدولة.

ثانياً – المعلومات الواجب توفرها لإعداد مشروع الموازنة التخطيطية في جامعة حلب:

سنقوم بتوضيح أهم المعلومات والبيانات اللازمة لإعداد مشروع الموازنة التخطيطية في جامعة حلب من خلال المثال التالي:

مثال: إعداد مشروع الموازنة التخطيطية لعام 2009

يعتمد إعداد مشروع الموازنة التخطيطية لجامعة حلب على مجموعة من النماذج والاستمارات والجداول التفصيلية التي تتضمن أسس وقواعد حساب أو تقدير الاعتمادات المطلوب رصدها لكل بند من بنود الموازنة مقدراً بالعملة المحلية، وتشمل أسماء البنود وأرقامها وفق دليل الحسابات في النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري الصادر بالمرسوم رقم **1811** لعام **1969** موزعاً على أبواب الموازنة العامة للدولة (**5،4،3،2،1**) والبيانات المتعلقة بمبالغ الإنفاق الفعلي والمقدر للعام الحالي والاعتمادات المطلوبة للعام المقبل، ويمكن توضيح أهم المعلومات والبيانات اللازمة لإعداد مشروع الموازنة التخطيطية لعام **2009** في جامعة حلب كما يلي:[1]

أ- في اعتمادات (موازنة) العمليات الجارية

1. جدول يتضمن اعتمادات عام **2008** حسب البنود والمصروف منها لغاية **2008/6/30** والمتوقع إنفاقه خلال الفترة المتبقية من عام **2008** والاعتمادات المطلوبة لعام **2009**.
2. بيان يتضمن عدد العاملين القائمين على رأس العمل والعاملين المتسربين والذين ستنتهي خدماتهم حتى غاية **2008/12/31** لأي سبب من الأسباب مع بيان رواتبهم وأجورهم وتعويضاتهم.
3. بيان يتضمن عدد الوظائف الشاغرة في الملاك العددي متضمناً آخر تعديل أو إضافة إلى هذا الملاك.
4. بيان تفصيلي يبين ما تم استهلاكه من المحروقات لغاية **2008/6/30** والمتوقع استهلاكه حتى غاية عام **2008**.
5. بيان بعدد الآليات في الإدارة سواء الآليات المخصصة أو آليات الخدمة أو الآليات الحقلية والدراجات النارية على أن يكون منظماً من قبل كل من رئيس المرآب ومحاسب المحروقات ومعتمداً من قبل دائرة النقل المختصة.
6. بيان بعدد المستفيدين من الكسوة والألبسة خلال عام **2009** ونوعها والنصوص الناظمة لها وعدد ضاربي الآلات الكاتبة.

---

[1] راجع بلاغ رئاسة مجلس الوزراء رقم **9**/ب، **2972 /15** تاريخ **2008/5/26** ، وبلاغ عام وزارة المالية رقم **11/11** ب ع تاريخ **2008/6/3** ، وبلاغ عام وزارة المالية رقم **11/12** ب ع لعام **2008**، وتعليمات وزارة المالية رقم **13633 /13** تاريخ **2008/6/1** ، وكتاب وزارة المالية رقم **15315 /11 /1** لعام **2008**

7. بيان تفصيلي بأعداد الأطباء القائمين على رأس العمل والمتوقع تعيينهم والتعاقد معهم خلال عام **2009** مبيناً فيه الأجور السنوية ومتمماتها والتعويضات التي تصرف لهم بجميع أنواعها.

8. إجراء مطابقة فعلية بين الجامعة ومؤسستي التأمين والمعاشات والتأمينات الاجتماعية وذلك من خلال واقع جداول الرواتب والأجور لكل جهة والأعداد الفعلية للعاملين القائمين على رأس العمل لتحديد حصة رب العمل من أجل رصد الاعتمادات اللازمة على البند (**51**) التزامات الخزينة العامة وذلك تنفيذاً لتعميم رئاسة مجلس الوزراء رقم **15/3153** لعام **2006** وموافاة وزارة المالية (مديرية الموازنة العامة) بمحاضر المطابقة قبل موعد مناقشة مشروع الموازنة.

9. ونظراً إلى أهمية مناقشة اعتمادات الموازنة العامة للدولة فإن وزارة المالية ترى أهمية حضور ممثلي الإدارة من المستويات القيادية ومن مرتبة مدير على الأقل بالإضافة إلى محاسب الإدارة إلى مديرية الموازنة العامة بوزارة المالية في الموعد المحدد مصطحبين معهم ما يلي:

أ. دفتر مفردات نفقات الموازنة ودفتر توزيع والاعتمادات للإدارة المركزية (الجامعة) مسجل عليه الإنفاق لغاية **2008/6/30**.

ب. جدول موحد يتضمن قيمة أوامر الصرف والتصفية الصادرة عن الجامعة والإنفاق الفعلي لغاية شهر حزيران **2008** والمتوقع إنفاقه حتى غاية **2008/12/31**.

10. الأسس المبررة للاعتماد المطلوب لكل بند من بنود الموازنة والوثائق الداعمة لطلب الاعتماد لكل نفقة على حدة، لأنه سيصار إلى تحديد اعتمادات كل بند انطلاقاً من الصفر.

11. تصديق جميع الاستمارات والبيانات المرفقة مع مشروع الموازنة من قبل آمر التصفية والصرف ومحاسب الإدارة المختص.

ب- في اعتمادات (موازنة) العمليات الاستثمارية:

1. جدول المتغيرات الأساسية الإجمالي مع خطة الإنتاج ومستلزمات الإنتاج والناتج لكل ما تحويه من متغيرات وأعمال وفق المؤشرات المادية والتنموية.
2. خطة الاستثمارات وفق البنود والفقرات تتوزع فيها المشاريع والأعمال المادية المطلوب تنفيذها حسب الأهمية.
3. خطة الاستثمارات للمشاريع الجديدة الواردة في الخطة الخمسية العاشرة.
4. خطة القوى العاملة موزعة بحسب الحالة التعليمية وأقسام العمل.
5. خطة التدريب الداخلي وكذلك خطة الطلب على الخبراء إن وجدت.
6. خطة القطع الأجنبي للمستلزمات والتجهيزات والخبراء.

7. خطة الآليات الإنتاجية والخدمية مع ضرورة الحصول على موافقة رئاسة مجلس الوزراء المسبقة على وسائل النقل والانتقال.
8. مدى تطبيق نتائج وتوصيات المجلس الأعلى للتخطيط لعام **2008** والصعوبات التي اعترضت تنفيذ الخطة السنوية لعام **2008** والجهود والإجراءات المتخذة حيال ذلك برفع نسبة التنفيذ وإنجاز مشاريع الخطة.
9. جدول يتضمن عدد العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين مع رواتبهم المرصدة في الموازنة الاستثمارية لنهاية العام.
10. يرسل مشروع الخطة السنوية لعام **2009** إلى وزارة المالية – مديرية الموازنة العامة قبل موعد أقصاه **2008/6/30** مرفق بنماذج تتبع تنفيذ الخطة السنوية لعام **2008** حتى النصف الأول من العام (إنفاق فعلي) والباقي من العام إنفاق تقديري وذلك كي يتمكن المختصون في وزارة المالية من دراستها مسبقاً وإبداء الملاحظات اللازمة حولها.
11. حضور آمر الصرف ومدير التخطيط والمدير المالي أو محاسب الإدارة إلى وزارة المالية — مديرية الموازنة العامة في الموعد المحدد لمناقشة الموازنة مع كافة الوثائق المتعلقة بالإنفاق الفعلي لنهاية الشهر السادس والمقدر لنهاية العام بنسبة لكل مشروع بالإضافة إلى أية وثائق أخرى تتعلق بانخفاض وتيرة التنفيذ أو توقف العمل في المشاريع بغية إغناء مناقشة مشروع الخطة السنوية لعام **2009**.
12. بعد اعتماد القيم بالشكل النهائي للموازنة الاستثمارية من قبل المجلس الأعلى للتخطيط يتم إرسال نسخة معدلة نهائية من الخطة السنوية لعام **2009** مرفقة بكتاب معتمد من قبل الوزير المختص إلى وزارة المالية –مديرية الموازنة العامة.
13. توخي الدقة التامة في إعداد البيانات والأسس التي تبنى عليها أرقام مشروع الموازنة التقديرية وعدم طلب رصد اعتمادات لأية نفقات ليس لها مؤيد قانوني أو نظامي.

إن موازنة جامعة حلب – وكما هو الحال في الموازنة العامة للدولة– مبوبة وفق أبواب وبنود وفقرات سواءً بالنسبة للإنفاق الجاري أو الإنفاق الاستثماري، وتقسم نفقات الموازنة العامة إلى خمسة أبواب وهي:

- الباب الأول: الرواتب والأجور والتعويضات
- الباب الثاني: النفقات الإدارية
- الباب الثالث: المشاريع الاستثمارية
- الباب الرابع: النفقات التحويلية

- الباب الخامس: الديوان والالتزامات الواجبة الأداء

وكذلك هو الحال بالنسبة للموارد الذاتية في الجامعة فقد تم توزيعها إلى بنود وفقرات بموجب قرار وزارة التعليم العالي رقم **82**/و تاريخ **2007/10/4** (المعدل بالقرار رقم **9**/و تاريخ **2009/3/16**).

وبالتالي فان الإنفاق الجاري والاستثماري في الجامعة يمثل كتلة إجمالية واحدة بالنسبة للباب الواحد وكتلة إجمالية واحدة بالنسبة للبند الواحد أو الفقرة الواحدة حسب الحال وليس هناك ما يشير إلى إنفاق كلية معينة بذاتها أو مديرية معينة بذاتها. علماً أن هذه الكتلة الإجمالية سواءً كانت على مستوى الباب أم على مستوى البند أم على مستوى الفقرة فإنها تشمل الإنفاق على مختلف الكليات والمعاهد والمديريات والإدارة المركزية في جامعة حلب ولا يوجد هناك تبويب يوضح الإنفاق على كلية معينة أو مديرية معينة، بل إن الإنفاق على بند معين يشمل كل ما أنفق على الجامعة كتلة واحدة.

مع الإشارة إلى أن هناك بعض الكليات التي لم تكن فيها المرحلة الجامعية الأولى قد اكتملت عام **2007**، لذلك لم يقم الباحث بحساب متوسط تكلفة تعليم الطالب فيها.

ثالثاً – خصوصية مراحل إعداد الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية:

لا يوجد اختلاف كبير بين الجامعات الحكومية وبين بقية المؤسسات والوحدات الحكومية الخدمية في كثير من جوانب إعداد واستخدام الموازنات التخطيطية، ومن أهم الأمور التي يمكن التركيز عليها بهذا الخصوص ما يلي[1]:

1. المعلوماتية، حيث تقوم الإدارة بالطلب من الجهات المعنية بتوفير المعلومات عن الإيرادات والنفقات المتوقعة، من خلال عقد الاجتماعات ما بين الإدارة مع ممثلين من الكليات والهيئات المختلفة، من أجل اتخاذ القرارات المؤقتة من أجل السير بعملية إعداد الموازنة، وأنه لا يتم إعداد الموازنة بطريقة من أعلى إلى أسفل أي فرضها على المستويات الإدارية الأدنى.
2. الاستشارات، حيث تقوم الإدارة بجمع المعلومات مع فتح باب الاتصال مع الجميع بحيث يكون مفتوحاً باتجاهين مع المعنيين سواءً كانت الكليات المختلفة أم مع الطلبة، فيتم تجهيز النسخة المبدئية من الموازنة لتكون نتيجة لجهود الجميع من خلال عقد الاجتماعات مع الكليات أو عقد المؤتمرات مع الطلبة أو ممثلي الحكومة حيث يتم أولاً مناقشة احتمالات زيادة الرسوم الجامعية ومعدل المنح وزيادة الرواتب وموازنات المشاريع الرأسمالية.
3. المشاركة، وذلك من خلال الاستماع إلى اللجان المختصة، التي تكون مفوضة بدراسة الموازنة السنوية ورفعها إلى الجهات العليا بعد أن تكون قد شاركت جميع الأقسام والدوائر المختلفة في إعداد هذه الموازنة.

من أجل إعداد الموازنة يجب الالتزام بمجموعة من المراحل أهمها :

1. تشكيل لجنة الموازنة، التي يجب أن تمثل مجتمع الجامعة ككل سواءً من الكليات أم الكادر الإداري والطلاب في الجامعة وذلك لكي تكون متنوعة وغير متجانسة وشاملة لمختلف المستويات الإدارية والعلمية والطلابية لأن لكل فئة من هؤلاء دور في سير نشاطات الجامعة وتتخذ قرارات هذه اللجنة عن طريق التصويت في حال كان هناك تعارض فيما بين أعضاء هذه اللجنة ويتم تحضير الموازنة على مستويين:

أ. إعداد الموازنة مع الأخذ باحتمال زيادة الرواتب والأجور والرسوم الجامعية والمنح والإعانات ومختلف العوائد الجامعية والمشاريع الرأسمالية والنفقات التشغيلية.

ب. إعداد الموازنة بحسب ما تم الاتفاق عليه مع ممثلي الدوائر والأقسام المختلفة في الإدارة.

---

[1] Chabotar, Kent John, Managing Participative Budgeting in Higher Education, Change sep/oct **95**, vol. **27**, p **21-31**.

2. يجب أن تكون التقديرات واضحة للجميع مع تحديد الصعوبات التي يمكن مواجهتها عند تحديد الموازنة وذلك من أجل مواجهة المشاكل المستقبلية.
3. أن تعد الموازنة بوقت مبكر بحيث يكون هناك وقت كافٍ للجان من أجل تحضير واتخاذ القرارات وقد تأخذ هذه الإجراءات من (6) إلى (9) أشهر حتى إن كانت الجامعة صغيرة الحجم.
4. أن يتم استخدام كادر مؤهل وأن تكون المعلومات المستخدمة مناسبة في وقتها، ليتسنى للجنة استغلال الوقت في إعداد الموازنة وليس في المجادلة في الحقائق، وعند تشكيل لجنة الموازنة يجب أن يكون مدير الدائرة المالية أو نائبه عضواً أساسياً فيها ويكون مسؤولاً عن تحضير المعلومات التاريخية مثل حجم الرسوم المالية ومستوى الرواتب والزيادة السنوية المتوقعة والمبالغ المقررة لدعم الأبحاث العلمية.
5. عقد اللقاءات خلال عملية إعداد الموازنة مع ممثلين عن المجتمع وعن الطلاب لا سيما عند اتخاذ قرار برفع الرسوم الجامعية وقد تكون اللقاءات مع مستشارين وخبراء في إعداد الموازنة.
6. أن يتم إحضار ممثلين عن الحكومة أو المجالس التشريعية عند إعداد الموازنة منذ بدايتها لكي يكون هؤلاء على اطلاع بالإجراءات المتخذة منذ البداية.

رابعاً – مشاكل إعداد الموازنة التخطيطية في جامعة حلب:

من خلال دراسة إجراءات إعداد ومناقشة الموازنة التخطيطية في جامعة حلب فقد وجد الباحث مجموعة من المشكلات التي تعترض لجنة الموازنة أثناء دراستها وإعدادها ومناقشتها لمشروع موازنة الجامعة وفيما يلي أهم هذه المشكلات:

1. تأخر وصول المقترحات وتحديد الاحتياجات لبعض المديريات أو الكليات في الجامعة، مما لا يعطي الوقت الكافي للجنة الموازنة من أجل إعداد مشروع موازنة الجامعة.
2. عدم اكتمال بيانات بعض البنود(الأجهزة،المعدات،الأثاث،......).
3. المبالغة في طلب أحداث الوظائف من قبل المديريات أو الكليات المختلفة.
4. المبالغة في طلب الاعتمادات لبعض البنود (المشاريع،الرواتب،الأجور،.......)، وعدم توفر الدقة في الدراسات المقدمة عنها.
5. عدم وضوح مبررات طلبات الشراء لبعض البنود في مشروع الموازنة.

6. عدم كفاية المدة المخصصة لدراسة وإعداد الموازنة التخطيطية في الجامعة وعـــدم كفايـــة الكادر المالي اللازم لدراسة وإعداد هذا المشروع السنوي الكبير.

7. عدم ثقة لجنة إعداد الموازنة في تقديرات الدوائر والكليات المختلفة لاحتياجاهـــا بـــسب وجود اعتقاد لديهم بأن بعض الدوائر والكليات تميل إلى المبالغة في تقديراهتا لاحتياجاهتا عند إعداد مشاريع موازنتها.

8. لا تستجيب لجنة الموازنة في كثير من الأحيان لطلب زيادة الاعتمادات على بعض بنـــود الموازنة مع علمها المسبق بأن الاعتمادات المخصصة لهذه البنود غير كافية وإنهـــا ســـتنفذ في وقت مبكر من السنة المالية المقبلة بذريعة إجراء مناقلات لهذه البنود عند نفاذ الاعتماد.

خامساً – مشاكل تنفيذ الموازنة في جامعة حلب:

من خلال تنفيذ الموازنة التخطيطية في جامعة حلب لعدد من السنوات فقـــد وجـــد الباحـــث مجموعة من المشكلات التي تحدث في أثناء تنفيذ الموازنة وفيما يلي أهم هذه المشكلات:

1. عدم الالتزام بالاعتمادات المخصصة في الموازنة في كثير من الأحيان مما يزيد الطلـــب على إجراء المناقلات من بند إلى بند آخر بين بنود الموازنة ولا سيما في نهاية الـــسنة المالية.

2. عدم كفاية الاعتمادات المخصصة لبعض بنود الموازنة لتلبيـــة احتياجـــات الإدارة وذلك يعود للأسباب التالية:

أ. عدم دراسة الموازنة بشكل دقيق في أثناء إعداد مشروع الموازنة للسنة المالية بسبب عدم توفر الوثائق والبيانات اللازمة للدراسة أو تأخر وصـــولها مـــن المديريات الأخرى إلى لجنة دراسة الموازنة .

ب. عدم رصد الاعتمادات الكافية لبعض بنود الموازنة في أثناء مناقشة الموازنـــة مع وزارة المالية وهيئة تخطيط الدولة.

ج. قد لا تتوفر في أثناء مناقشة الموازنة الوثائق والمـــستندات المؤيـــدة لرصـــد الاعتمادات لبعض بنود الموازنة وبالتالي عدم رصد الاعتماد اللازم في حينه وعندما تتوفر تلك المؤيدات ــبعد مناقشة الموازنةــ فإنه لا يمكـــن إضـــافة الاعتمادات اللازمة إلا في السنة المالية المقبلة.

3. عدم الموافقة أحياناً على إجراء المناقلات من البنود التي يكون فيها فوائض مالية إلى البنود التي يكون فيها عجز مالي مما يفوت الفرصة على بعض الكليات من الاستفادة من المبالغ الفائضة في بعض البنود.
4. في بعض الأحيان يتم حجز اعتماد معين لغرض معين ويبقى هذا الاعتماد محجـــوزاً حتى نهاية السنة المالية دون استكمال إجراءات الصرف، الأمر الذي يؤدي إلى عـــدم صرف هذا الاعتماد وعدم الاستفادة منه.
5. عدم ملء بعض الشواغر الوظيفية خلال السنة المالية وبالتالي عدم الاســـتفادة مـــن الاعتمادات المرصدة لهذه الشواغر.
6. يحدث في بعض الأحيان عدم إمكانية وفاء بعض الأطراف المتعاقدة مع الجامعـــة أو تأخرها في توريد المواد المتعاقد عليها أو تسليم بعض المشاريع في المواعيـــد المحـــددة خلال السنة المالية مما يؤدي إلى عدم الاستفادة من الاعتمـــادات المرصـــدة لهـــذه التوريدات أو لتلك المشاريع.
7. قد تأخذ بعض المناقصات إجراءات طويلة من أجل استكمال التعاقد مما يـــؤدي إلى عدم الاستفادة من الاعتمادات المرصدة لتنفيذ المشاريع الـــواردة في الخطـــة الماليـــة السنوية.

سادساً – دور محاسبة التكاليف في المؤسسات اللاربحية:

تلعب محاسبة التكاليف في المؤسسات اللاربحية دوراً هاماً ومحورياً في مساعدة الإدارة علـــى أداء مهامها في التخطيط ورسم السياسات واتخاذ القرارات. إذ يعتبر نظام محاسبة التكاليف إحـــدى الركائز الهامة لعمليات التسعير وتحديد مستويات ربحية كل نشاط من أنشطة المؤسسة.

يؤدي استخدام أنظمة محاسبة التكاليف في المؤسسات الخدمية إلى تحديد تكلفة تقديم وحدة الخدمة، إلا أن علينا الإشارة هنا إلى وجود الكثير من الصعوبات والمشكلات التي تعترض عملية قياس التكاليف في الصناعات الخدمية[1].

يرى الكثير من الأكاديميين والكتاب إمكانية استخدام محاسبة التكاليف في مختلف المؤسسات على اختلاف أنشطتها، ذلك أن لكل نشاط من حيث المبدأ تكلفة يجب استخدام قواعـــد وطرائـــق محاسبية لتحديدها وبالتالي تحديد الانحرافات والعمل على تصحيحها. وهذا الأمر لا يقتـــصر علـــى

[1] علام محمد نبيل، إطار مقترح لقياس التكاليف في المؤسسات التدريبية، الرياض، المجلة العربية للتدريب، العدد التاسع، **1991**، صـ**11**.

الشركات الصناعية بل يتجاوزها إلى القطاعات الخدمية بما في ذلك قطاعات الصحة والتعليم والأمن الداخلي. إذ لا بد من قياس تكاليف أنشطة المستشفيات والمؤسسات التعليمية ومؤسسات الأمن الداخلي بغرض إيجاد رقابة على المؤسسات الحكومية غير الهادفة للربح بتطبيق المبدأ الآنف الذكر.[1]

ويرى البعض أن هناك مسوغات كافية لتبرير حساب تكلفة الخدمات التي تقدمها تلك المؤسسات، وأهم هذه المسوغات عدم توفر مؤشرات ذات صبغة مالية لقياس تكلفة وحدة الخدمة.

إضافة إلى ذلك توجد أسباب متعددة تدفع المنظمات لاحتساب تكاليف الخدمات وتطبيق نظام محاسبة التكاليف منها:[2]

1) قلة الوعي الإداري لأهمية احتساب هذه التكاليف.

2) هناك الكثير من المنظمات يكون احتساب تكاليف خدماتها أعلى من الفائدة المرجوة من احتسابها.

3) ضعف جانب المنافسة في بعض مجالات الخدمات التي تقدمها بعض المنظمات بحيث بات احتساب تكلفة الخدمة أمراً لا مبرر له حيث إن الإدارة بمختلف مستوياتها تحتاج إلى معلومات وبيانات تفصيلية عن نتائج الأنشطة التي تمارسها لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات والمفاضلة بين البدائل واستعمال مواردها المتاحة بأقصى كفاية ممكنة للوصول للأهداف المرسومة بأقل تكلفة ممكنة وهنا تظهر أهمية استعمال حسابات الكلفة لتتبع تسجيل وتحليل عناصر التكاليف.وبالتالي تحتسب معايير أو مقاييس كلفة وحدة الخدمة لتساعد على التعرف على أوجه الانحراف والإسراف والعمل على إزالة الأسباب المؤدية إلى تلك الانحرافات، كما وأن تحديد كلفة الخدمة يفيد أيضاً في مقارنة تكاليف فترة بأخرى أو مقارنة كلفة خدمة بخدمة أخرى في منظمات أخرى مشابهة من حيث الأنشطة.

يمكن بيان أهم الأهداف التي يمكن تحقيقها من خلال استخدام أنظمة محاسبة التكاليف في المؤسسات الخدمية اللاربحية في الجوانب التالية:

1– مجال إعداد الموازنات:

يعد التخطيط المستقبلي أهم وظائف الإدارة في المنظمات المعاصرة، وعملية التخطيط هذه تقوم في أحد جوانبها على إعداد موازنات تقديرية تبين المؤشرات الكمية للخطة. وهنا يظهر دور محاسبة التكاليف من خلال توفيرها للبيانات التحليلية اللازمة للقائمين على أعمال التخطيط لمساعدتهم على تقدير التكاليف المتوقعة خلال الفترات المستقبلية القادمة اعتماداً على أساليب التنبؤ المختلفة.

تمكن محاسبة التكاليف كذلك من تحديد المعايير الموضوعية لقياس التكاليف المعيارية التي تستخدم كمعايير أداء تقارن التكاليف الفعلية معها[3].

---

[1] حسنين، مبارك وصلاح، التكاليف في المشروعات الصناعية والخدمية، الإسكندرية، دار الجامعة، **1983**، صـ**88**.

[2] عيدان، نجم عبد عليوي، تحديد كلفة دراسة الطالب الجامعي في الدراسات المسائية، حالة دراسية في كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة القادسية، جامعة القادسية العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد **11**، العدد **3** لعام **2009**، صـ **193**.

[3] المرجع السابق، صـ **193- 194** .

2- في مجال الرقابة على الإنفاق:

تهدف الرقابة إلى التأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي لما هو وارد في الخطط المرسومة مسبقاً. ويتم ذلك وفق الخطوات التالية:

أ- إعداد معايير (مقاييس الأداء).

ب- قياس الأداء الفعلي.

ت- مقارنة الأداء الفعلي مع المعايير وتحديد الانحرافات وبيان أسبابها والعمل على معالجتها.

وعلى ذلك تعد الرقابة الإدارية المستمرة وظيفة هامة مهمتها التأكد من أن ما ينجز فعلاً مطابق لما هو مطلوب في الخطة.

3- في مجال اتخاذ القرارات:

تمد محاسبة التكاليف الإدارة بالبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات بكفاءة وفاعلية. ولأغراض اتخاذ القرارات يمكننا تقسيم التكاليف إلى تكاليف ملائمة وأخرى غير ملائمة. يقصد بالأولى تلك المتوقعة مستقبلاً وتختلف من بديل إلى آخر في حين يقصد بالثانية تلك التي وقعت بالفعل في الماضي وليس بالإمكان تعديلها "وتدعى في العموم بالتكاليف غير المستردة".[1]

[1] Hilton،Rovald, Managerial Acconting **3**rd Ed، McGraw Hill Compeniesins،USA **1997**, P.**49**

الفصل الرابع: دراسة تطبيقية على جامعة حلب

يتضمن هذا الفصل كلاً مما يلي:

لمحة عن جامعة حلب.

تمهيد.

المبحث الأول: جمع البيانات الفعلية عن جامعة حلب.

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

لمحة عن جامعة حلب

مع بزوغ فجر الاستقلال كانت جامعة دمشق هي المؤسسة العلميـــة العليـــا الوحيـــدة في سوريـــة، وفي عام **1946** صدر المرسوم **(1004)** المتضمن إحداث كلية الهندسة في حلب وكانـــت هذه الكلية هي النواة التي قامت عليها جامعة حلب فيما بعد حين صدور القانون رقم /**184**/ تـــاريخ **1958/10/19** المتضمن إحداث جامعة ثانية في سورية هي جامعة حلب.[1]

وفي **1960/7/18** صدر القرار رقم **(1373)** المتضمن تكوين جامعة حلب من كليتي الهندسة والزراعة وبذلك بدأت جامعة حلب تظهر إلى حيز الوجود الفعلي.

جامعة حلب هي مؤسسة علمية حكومية رائدة ذات تراث عريق، تعمل في إطـــار سياســـة الجمهورية العربية السورية التعليمية والتثقيفية و الخدمية للمجتمع، وتسعى إلى إعداد كوادر علميـــة وطنية فاعلة وواعية ومبدعة، من خلال توفير بيئة تسمح بتحقيق التطور المستمر للـــبرامج التعليميـــة والبحثية والتربوية، وتدعم حركة البحث العلمي والتفاعل المعرفي بغية التواصل المستمر مع التطـــور العلمي والثقافي في العالم، وتلبي احتياجات المجتمع المتجددة بما يحقق التنمية البشرية الشاملة المستدامة، ويمكن من المنافسة الوطنية والإقليمية والعالمية[2].

شاركت جامعة حلب بفاعلية في تحمل مهمة التوسع الأفقي للجامعات في المنطقـــة الـــشمالية الشرقية من سورية، فبعد إحداث عدد من الكليات في جامعة حلب وتحديداً مع بداية العام الدراسي **2005/2004** أنيطت بجامعة حلب مهمة إنشاء وافتتاح عدد من الكليات في كـــل مـــن محافظـــات الحسكة والرقة ودير الزور وبلغ عدد الكليات المفتتحة حتى عام **2007/2006** ست عشرة كلية كانت النواة في إحداث جامعة الفرات في عام **2006**.

لقد كانت هذه الفترة مليئة بالتحديات الإدارية والتقنية، وكم كثرت الزيارات لمختلف المناطق في المحافظات الشمالية الشرقية لتأمين الأماكن المناسبة وتوفير التجهيزات المخبرية والتعليمية وكل مـــا يلزم العملية الإدارية، حتى أصبحت هذه الكليات واقعاً غيَّر من الحياة الاجتماعية والاقتـــصادية في تلك المحافظات، وأصبحت جامعة حلب من أكبر الجامعات في القطر في عـــام **2006** إذ بلـــغ عـــدد الكليات في مجملها /**35**/ خمس وثلاثون كلية إضافة إلى المعاهد التقانية ونظام التعليم المفتوح.

وبعد إحداث وافتتاح جامعة الفرات – التي ولدت من رحم جامعة حلب حيث ألحقـــت بهـــا خمسة عشرة كلية – تابعت هذه الجامعة مهمتها التعليمية في تطوير الموارد البشرية في محافظة إدلـــب، حيث تم إحداث وافتتاح خمس كليات حتى عام **2008/2007** وبلغ عدد الكليات الإجمـــالي لجامعـــة حلب خمس وعشرون كلية وعشرة معاهد تقانية.

---

[1] ذاكرة جامعة حلب في عيدها الذهبي **1958 – 2008** – ص /**28**/

[2] المرجع السابق ص /**6**/.

لقد وفرت جامعة حلب الإقامة الجيدة لطلابها في المدينة الجامعية، حيث تم إنشاء أول ملعب لكرة القدم فيها إضافةً إلى وجود أكثر من ملعب لكرة السلة وبمناسبة عيدها الذهبي فقد تم إنشاء أول حديقة لأصدقاء جامعة حلب كي تكون شاهداً على دور هذه الجامعة على مر الزمن في تمتين العلاقات الأكاديمية مع الجامعات العربية والأجنبية.[1]

وقد بلغ عدد الطلاب الذين يدرسون في جامعة حلب عام **2008/2007** /**75914**/ طالباً[2].

ويتمنى الباحث لجامعة حلب دوام الاستمرار في التقدم والعطاء، وأن تبقى هذه الجامعة منبراً ومنهلاً للعلم وربيعاً دائماً للبحث العلمي يقصدها طلاب العلم من كل مكان.

---

[1] ذاكرة جامعة حلب في عيدها الذهبي – مرجع سبق ذكره صـ /**8**/.
[2] المرجع السابق صـ/**31**/

تمهيد:

إن موازنة جامعة حلب -وكما هو الحال في الموازنة العامة للدولة- مبوبة وفق أبـــواب وبنـــود وفقرات سواءً بالنسبة للإنفاق الجاري أم الإنفاق الاستثماري، وتقسم نفقات الموازنة العامــــــة إلى خمســـة أبواب وهي:[1]

1) **الباب الأول**: الرواتب والأجور والتعويضات
2) **الباب الثاني**: النفقات الإدارية
3) **الباب الثالث**: المشاريع الاستثمارية
4) **الباب الرابع**: النفقات التحويلية
5) **الباب الخامس**: الديون والالتزامات الواجبة الأداء

وكذلك هو الحال بالنسبة للموارد الذاتية في الجامعة فقد تم توزيعها إلى بنود وفقرات بموجب قـــرار وزارة التعليم العالي رقم **82**/و تاريخ **2007/10/4** (المعدل بالقرار رقم **9**/و تاريخ **2009/3/16**).

إن الإنفاق الجاري والاستثماري في الجامعة يمثل كتلة إجمالية واحدة بالنسبة للبـــاب الواحـــد وكتلة إجمالية واحدة بالنسبة للبند الواحد أو الفقرة الواحدة حسب الحال وليس هناك ما يـــشير إلى إنفاق كلية أو مديرية معينة بذاتها. علماً أن هذه الكتلة الإجمالية سواءً كانت على مستوى الباب أو على مستوى البند أو على مستوى الفقرة فإنها تشمل الإنفاق على مختلـــف الكليـــات والمـــديريات والإدارة المركزية في جامعة حلب ولا يوجد هناك تبويب يوضح الإنفاق على كلية معينة أو مديريـــة معينـــة، بل إن الإنفاق على بند معين يشمل كل ما أنفق على الجامعة ككتلة واحدة.

بمعنى أننا إذا أردنا معرفة ما أنفق على كلية الاقتصاد من الرواتب والأجور خلال عام **2007** مثلاً فإننا سوف نضطر إلى مراجعة سجلات نفقات الموازنة كاملة خلال هذا العام لمعرفة ما أنفق من الرواتب والأجور على كلية الاقتصاد خلال عام **2007** وهكذا بالنسبة لجميع النفقات الأخرى ولمختلف بنود الموازنة الجارية والاستثمارية وبنود الموارد الذاتية أيضاً.

لذلك فقد قام الباحث بإجراء دراسة شاملة وتفصيلية لمختلف النفقات الجارية والاستثمارية وأوامـــر الصرف الصادرة وذلك من واقع سجلات نفقات الموازنة لعام **2007** حيـــث قـــام بتفريـــغ هـــذه

---

[1] القانون المالي الأساسي في الجمهورية العربية السورية وتعديلاته الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /**92**/ تاريخ **1967/7/19**، الطبعة السادسة، ص / **295**/

السجلات بحسب العائدية لكل نفقة وتخصيصها على الكلية أو المديرية العائدة لها تلك النفقة وكذلك الحال بالنسبة للموارد الذاتية فقد قام الباحث بإجراء دراسة شاملة وتفصيلية لمختلف سجلات الإنفاق من هذه الموارد وأوامر الدفع الصادرة من الموارد الذاتية حيث قام بتفريغ هذه السجلات بحسب العائدية لكل نفقة وتخصيصها على الكلية أو المديرية العائدة لها تلك النفقة.

ويهدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى قياس تكلفة تعليم الخريج الجامعي خلال المرحلة الجامعية الأولى(دراسة تطبيقية على جامعة حلب).

المبحث الأول
جمع البيانات الفعلية عن جامعة حلب

مقدمة:

قام الباحث بإعداد الدراسة التطبيقية متبعاً الخطوات التالية:

1– تخصيص نفقات موازنة جامعة حلب الجارية والاستثمارية لعام **2007** على الكليات.

2– تحديد نفقات الإدارة المركزية عن طريق تجميع نفقات المديريات الفرعية المكونة لها.

3– دراسة النفقات الاستثمارية عن خمس سنوات وتخصيصها على الكليات لأغراض احتساب متوسط قسط الاهتلاك.

4– دراسة الإنفاق من الموارد الذاتية لجامعة حلب خلال عام **2007** وتخصيصها على الكليات.

5– تحديد تكاليف مراكز الخدمات وتوزيعها على الكليات(مراكز الإنتاج) باستخدام معدلات التحميل.

6– إعداد جدول التكلفة النهائية لكليات جامعة حلب عام **2007**.

7– حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي خلال المرحلة الجامعية الأولى استناداً إلى حساب تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

أولاً – تخصيص نفقات موازنة جامعة حلب الجارية والاستثمارية لعام 2007 على الكليات.

تناول الباحث في هذه المرحلة عملية تفريغ كافة النفقات الواردة في سجلات نفقات الموازنة التي صرفت على جامعة حلب خلال عام **2007** وذلك لمختلف أبواب وبنود وفقرات الموازنة الجارية والاستثمارية من أجل فصل وتحديد النفقات المصروفة على كل كلية أو مديرية بشكل مفصل ومستقل، أي توزيع الكتلة الإجمالية للإنفاق السنوي خلال عام **2007** على الكليات والمديريات في جامعة حلب وذلك بحسب الإنفاق الفعلي المنفق على هذه الكليات أو المديريات وذلك عن طريق مراجعة كل عملية من عمليات الإنفاق التي جرت خلال العام لمعرفة عائدية هذه النفقة ومن ثم تخصيصها على الكلية أو المديرية التي أنفقت لصالحها، وقد تناولت هذه العملية كافة أبواب وبنود وفقرات موازنة جامعة حلب التي تتألف من خمسة أبواب وذلك كما يلي:

1) الباب الأول (الرواتب والأجور والتعويضات):

يشمل النفقات المتعلقة بالعمليات الجارية للدولة والتي تصرفها إلى ذوي المناصب والموظفين والمستخدمين والعمال والخبراء نتيجة قيام هؤلاء بجهد أو بعمل مقابل بغض النظر عن طبيعة المهام ونوع الأعمال المكلفين بها، كما يشمل أيضاً جميع التعويضات المترتبة لقاء استخدام هذه الفئات.

ويتألف هذا الباب من البنود التالية[1]:

الباب	البند	الفقرة	نوع النفقة
1	-	-	**الرواتب والأجور والتعويضات**
	11		الرواتب وأجور العاملين
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين
	13		أجور ونفقات المتعاقدين (الخبراء والاختصاصيين والمهنيين)
	14		التعويضات المتممة للرواتب والأجور
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان
	17		التعويضات الأخرى
	18		المكافآت
	19		نفقات الموفدين والوافدين

فالنفقة الجارية هي التي تنفق سنوياً وتحمل تكلفتها للسنة المالية نفسها لأنها تستهلك في العام نفسه، وتشمل مرتبات العاملين وأعضاء الهيئة التعليمية وتعويضاتهم والمصروفات الإدارية وإيجار المباني والإنفاق على البريد والبرق والهاتف واستهلاك القدرة الكهربائية والمياه والتدفئة والتجهيزات سريعة الاهتلاك (أقل من سنة) كالمواد المخبرية ونفقات الصيانة كالترميمات والإصلاحات التي تتم خلال السنة[2].

---

[1] القانون المالي الأساسي في الجمهورية العربية السورية مرجع سبق ذكره، ص / **295 - 296**/

[2] الحمدان، سهيل، اقتصاديات التعليم "تكلفة التعليم وعائداته"، دمشق، سورية، الدار السورية الجديدة، **2000**، طبعة **1**، ص **108**.

2) الباب الثاني: (النفقات الإدارية): وتشمل النفقات الإدارية العامة والنفقات الإدارية الخاصة.
أ- النفقات الإدارية العامة: وهي تشمل النفقات التي يستلزمها سير العمل في الجهة ذات العلاقة.
ب- النفقات الإدارية الخاصة: وهي تشمل النفقات التي تستهدف تحقيق زيادة في الموجودات الثابتة ولا تدخل في شمول النفقات الإدارية العامة وتتألف من عدد من البنود تحدد سنوياً بقرارات من وزير المالية بحسب طبيعة النفقة.
وتتألف النفقات الإدارية العامة والنفقات الإدارية الخاصة من البنود التالية[1]:

الباب	البند	الفقرة	نوع النفقة
2	–	–	**النفقات الإدارية**
			النفقات الإدارية العامة
	211		نفقات النقل والانتقال
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك القدرة الكهربائية والمياه
	213		المحروقات
		2131	بنزين وزيوت
		2132	مازوت واستعمالات أخرى
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية
	215		الكسوة والألبسة
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية
	217		نفقات الصيانة
	218		بدلات الإيجار
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات
	221		نفقات الإعاشة
	222		نفقات إدارية متنوعة
	223		نفقات التداوي خارج القطر
	224		لوازم الإدارة الثابتة
			النفقات الإدارية الخاصة
	225		البحث العلمي
	226		نفقات الترميم
	228		التجهيزات
	230		مستلزمات التدريب والتشغيل
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض
	245		نفقات التعليم المفتوح

[1] القانون المالي الأساسي – مرجع سبق ذكره، صـــ **/299 -300 - 304/**.

3) الباب الثالث: (المشاريع الاستثمارية):

ويتألف من عدد من البنود تحدد سنوياً بقرارات تصدر عن رئيس مجلس الوزراء (رئيس المجلس الأعلى للتخطيط) عند توزيع موازنة الجهة المختصة وتبدأ من الرقم (**311**) على أن يخصص لكل من المشاريع الاستثمارية الواردة في الخطة بند مستقل وتوزع كل من هذه البنود على فقــرات بحــسب متطلبات كل مشروع وفق ما يلي: [1]

1- أراضي.

2- مباني وإنشاءات ومرافق وطرق.

3- آلات ومعدات.

4- وسائل نقل وانتقال.

5- عدد وأدوات وقوالب.

6- أثاث ومعدات ومكاتب.

7- ثروة حيوانية ومائية.

8- نفقات تأسيس.

9- رواتب وأجور وتعويضات.

أما البنود والفقرات المفتوحة — كما هي واردة في موازنة جامعة حلب لعام **2007** — فهــي البنــود والفقرات التالية [2]:

الباب	البند	الفقرة	المشاريع الاستثمارية
3	**311**	-	**الاستبدال والتجديد**
		3112	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
		3113	آلات ومعدات
		3116	أثاث ومعدات ومكاتب
	312		**كلية الهندسة المعلوماتية**
		3122	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
		3123	آلات ومعدات
		3126	أثاث ومعدات ومكاتب
	313		**توسع كلية الهندسة الميكانيكية**
		3132	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
		3133	آلات ومعدات
		3136	أثاث ومعدات ومكاتب
	314		**سكن الأطباء المقيمين**
		3142	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق

[1] القانون المالي الأساسي - مرجع سبق ذكره صفحة **306**.

[2] موازنة المشاريع الاستثمارية لجامعة حلب لعام **2007** الصادرة بقرار رئاسة مجلس الوزراء رقم /**63**/ تاريخ **2006/12/24**.

الباب	البند	الفقرة	المشاريع الاستثمارية
3	315		**المرافق العامة**
		3152	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
	316		**كلية الآداب والعلوم الإنسانية**
		3162	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
	317		**كلية التربية**
		3172	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
	318		**وسائل نقل وانتقال**
		3184	وسائل نقل وانتقال
	319		**تطوير التجهيزات الجامعية**
		3193	آلات ومعدات
	320		**الوحدات السكنية**
		3202	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
		3206	أثاث ومعدات ومكاتب
	321		**بناء كلية الصيدلة**
		3212	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
		3213	آلات ومعدات
	322		**بناء كلية الهندسة الالكترونية**
		3222	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق
		3223	آلات ومعدات
		3226	أثاث ومعدات ومكاتب
	323		**بناء وتجهيز الهندسة التقنية**
		3232	آلات ومعدات
	325		**تدريب وتأهيل**
		3258	نفقات تأسيس
	326		**تجهيز فروع الجامعة في المحافظات**
		3263	آلات ومعدات
		3266	أثاث ومعدات ومكاتب
	327		**حاضنة الأعمال التكنولوجية**

الباب	البند	الفقرة	المشاريع الاستثمارية
3		3271	الأراضي/أرض حاضنة تكنولوجيــة لجامعــة حلب في منطقة الشيخ نجار
	328		**استملاك توسيع الأراضي**
		3281	الأراضي/أرض لبناء الجامعة في إدلب دفعة أولى عن عام **2007**
	334		**دراسات المشاريع الجديدة**
		3348	نفقات تأسيس

4) الباب الرابع (النفقات التحويلية):

هي ما تنفقه الدولة بقصد توزيع الثروة والدخل العام وتشمل الإعانات الخيرية والثقافية والمساعدات الاجتماعية والاقتصادية.

ويتألف هذا الباب من البنود التالية: [1]

البند **41**– المساهمات في النشاط الاقتصادي.

البند **42**– المساهمات في النشاط الثقافي.

البند **43**– المساهمات في النشاط الاجتماعي.

البند **44**– المساهمات للوحدات الإدارية المحلية.

البند **45**– المساهمات لمديريات الأوقاف.

البند **46**– المساهمات وبدل الاشتراك في المؤسسات العربية والدولية.

أما البنود والفقرات المفتوحة – كما هي واردة في موازنة جامعة حلب لعام **2007** – فهي البنود والفقرات التالية: [2]

الباب	البند	الفقرة	نوع النفقة
4			**النفقات التحويلية**
	42		المساهمات في النشاط الثقافي
	43		المساهمات في النشاط الاجتماعي
		431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة
		432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية

[1] القانون المالي الأساسي – مرجع سبق ذكره – ص **311**.

[2] الموازنة الجارية لجامعة حلب لعام **2007** الصادرة بقرار وزارة المالية رقم /**1053**/ و.لتاريخ **2006/12/18**.

5) الباب الخامس (الديون والالتزامات الواجبة الأداء):

تشمل الديون التي لها صفة الالتزامات واجبة الأداء التي تتسم بطابع الدين العام. ويتألف هـذا الباب من البنود التالية: [1]

البند **51** — التزامات الخزينة العامة.

البند **52** — الردِّيات.

البند **53** — أقساط وفوائد القروض والتسهيلات الائتمانية.

البند **54** — التزامات ناشئة عن ضمان الدولة.

البند **55** — التزامات بموجب الفقرة (ب) من المادة الخامسة من المرسوم **1811** لعام **1969**.

أما البنود المفتوحة -وكما هي واردة في موازنة جامعة حلب لعام **2007**- فتتضمن ما يلي:

الباب	البند	الفقرة	نـوع النفقـة
5			**الديون والالتزامات الواجبة الأداء**
	51		التزامات الخزينة العامة
	52		الردِّيات
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة
	55		الديون بموجب الفقرة (ب) من المادة الخامسة من المرسوم (**1811**) لعام **1969**

بعد أن تمكن الباحث من إيضاح وعرض تفاصيل الإنفاق الجاري والاستثماري بشكل مفصل ولكل باب من أبواب الموازنة الجارية والاستثمارية بشكل مستقل، وبعد أن تم توزيع هـذا الإنفـاق على الكليات والمديريات والمعاهد، حيث تم تحميل (تخصيص) كل كلية أو مديرية بما يخصها مـن الإنفاق الجاري والاستثماري خلال عام **2007**.

يمكن توضيح الدراسة التي قام بها الباحث حول الإنفاق من موازنة جامعة حلب مـن خـلال جدول الإنفاق الجاري والاستثماري لعام **2007** في جامعة حلب وتخصيص هـذا الإنفـاق علـى الكليات وفق الجدول التالي:

[1] القانون المالي الأساسي – مرجع سبق ذكره، صـ**313**.

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007[1] (المبالغ بالليرات السورية) جدول رقم (**1**)

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الهندسة المدنية	الهندسة الميكانيكية	الهندسة التقنية	الفنون الجميلة	الهندسة المعمارية
1	11		الرواتب والأجور	61694860	60929508	7767804	1162955	24293005
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين	212999	16835	208785		
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب	220872	416092			
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	757183	911103	16528	38000	261936
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	4540436	3607526	897365	2119129	3037480
	17		التعويضات الأخرى	21334114	19501690			8726386
	18		المكافآت	1184500	2422200	367500		167400
	19		نفقات الموفدين والوافدين					
			مجموع الباب الأول	89944964	87804954	9257982	3320084	36486207
2	211		نفقات النقل والانتقال	3317068	3634003	27803		200068
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه					
	213		المحروقات	1112157	1095453	74305		
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية	615960	1195351	735800	454081	
	215		الكسوة والألبسة			2700		
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية	245050	626800	285576	264200	134475
	217		نفقات الصيانة		440700		232250	
	218		بدلات الإيجار					
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات	6080	42350	1275	93200	
	221		نفقات الإعاشة					
	222		نفقات إدارية متنوعة	62441	160395	36795	50025	115285
	224		لوازم الإدارة الثابتة	223525	1270864	402821	922770	320300
	225		البحث العلمي			13000	299000	
	226		نفقات الترميم		439650		669300	262850
	230		مستلزمات التدريب					
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض					
	245		نفقات التعليم المفتوح	2000			63000	
			مجموع الباب الثاني	5584281	8905566	1580075	3047826	1032978
3	311	3112	المباني والإنشاءات		254350		599300	295000
	311	3113	الآلات والمعدات	938500				
	311	3116	أثاث ومعدات			297280	3042055	
	312	3123	الآلات والمعدات					
	312	3126	أثاث ومعدات					

[1] إعداد الباحث – مستخرج من واقع سجلات نفقات الموازنة الجارية والاستثمارية بجامعة حلب لعام **2007**.

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الهندسة المدنية	الهندسة الميكانيكية	الهندسة التقنية	الفنون الجميلة	الهندسة المعمارية
	313	3132	مباني وإنشاءات		2728700			
	313	3133	آلات ومعدات		41768630			
	313	3136	أثاث ومعدات		1000000			
	314	3142	مباني وإنشاءات					
	315	3152	المرافق العامة	189825	1429000			
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات					
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات					
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات					
	321	3213	آلات ومعدات					
	322	3222	مباني وإنشاءات					
		3223	آلات ومعدات					
		3226	أثاث ومعدات					
	323	3232	آلات ومعدات			25069300		
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات				3089000	
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات				297500	
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي					
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب					
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس					
			مجموع الباب الثالث	**1128325**	**47180680**	**25366580**	**7027855**	**295000**
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي		33500	12000	25000	
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة					
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية	283280				100000
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية					
			مجموع الباب الرابع	**283280**	**33500**	**12000**	**25000**	**100000**
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	5288642	3755308			2117896
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	3812941	4070473			1383969
	52		الردّيات	7092	8785	8000		
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة					
	55		الديون					
			مجموع الباب الخامس	**9108675**	**7834566**	**8000**	**0**	**3501865**
			إجمالي الإنفاق	**106049525**	**151759266**	**36224637**	**13420765**	**41416050**

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الهندسة الكهربائية و الالكترونية	الهندسة المعلوماتية	الهندسة الزراعية	الزراعة الثانية/ادلب	كلية الصيدلة
1	11		الرواتب والأجور	58198753	15997925	82684207		13285172
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين	64504	102150	384082		82853
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب	115765	52110	185241		227358
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	1064230	276171	586713		134011
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	5230343	1353286	4418428		1665316
	17		التعويضات الأخرى	18372445	2529527	37204660		3051886
	18		المكافآت	2489000	95200	1013300	52500	762500
	19		نفقات الموفدين والوافدين					
			مجموع الباب الأول	85535040	20406369	126476631	52500	19209096
2	211		نفقات النقل والانتقال	673296	12645	7317440	821677	232203
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه					
	213		المحروقات	10950	401500	239782	243440	
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية	801755	55300	1884979	1694760	2819557
	215		الكسوة والألبسة					
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية	341579	271075	162540	44530	166842
	217		نفقات الصيانة	19600	30700	81930	11550	
	218		بدلات الإيجار				3000000	
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات	7280	37770	95340	9900	
	221		نفقات الإعاشة			304916		
	222		نفقات إدارية متنوعة	321759	69905	344731	659874	19149
	224		لوازم الإدارة الثابتة	1994732	571680	823550	970145	165450
	225		البحث العلمي	27050		55500	78000	55000
	226		نفقات الترميم	629390	60420	115000	109025	451725
	230		مستلزمات التدريب					
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض					
	245		نفقات التعليم المفتوح	88800		235000		
			مجموع الباب الثاني	4916191	1510995	11660708	7642901	3909926
3	311	3112	المباني والإنشاءات		1852360	2969180	282500	1818319
	311	3113	الآلات والمعدات	385000	1500000	2888900		
	311	3116	أثاث ومعدات					
	312	3123	الآلات والمعدات		12827000			
	312	3126	أثاث ومعدات		1000000			

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الهندسة الكهربائية و الالكترونية	الهندسة المعلوماتية	الهندسة الزراعية	الزراعة الثانية/ادلب	كلية الصيدلة
	313	3132	مباني وإنشاءات					
	313	3133	آلات ومعدات					
	313	3136	أثاث ومعدات					
	314	3142	مباني وإنشاءات					
	315	3152	المرافق العامة			2861771		290000
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات					
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات					
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات					
	321	3213	آلات ومعدات					14862500
	322	3222	مباني وإنشاءات	19986751				
		3223	آلات ومعدات	7491500				
		3226	أثاث ومعدات	1500000				
	323	3232	آلات ومعدات					
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات			29500	7817200	
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات				297000	
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي					
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب					
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس	493997				
			مجموع الباب الثالث	29857248	17179360	8749351	8396700	16970819
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي	25000		29400	25000	20000
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة					
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية			621920		
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية			3000		32100
			مجموع الباب الرابع	25000		654320	25000	52100
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	3959734	1937097	4413998		1033607
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	3548578	322597	6014439		719489
	52		الردّيات			6871		
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة					
	55		الديون					
			مجموع الباب الخامس	7508312	2259694	10435308		1753096
			إجمالي الإنفاق	127841791	41356418	157976318	16117101	41895037

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الطب البشري	العلوم	العلوم الثانية/ادلب	طب الأسنان	الاقتصاد
1	11		الرواتب والأجور	49418635	78422544		26869724	26225266
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين العرضيين	65207	118207		82476	141703
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب	9280205	511655		271888	283565
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	642510	435711		278015	225295
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	2842438	5970130		4681314	2112388
	17		التعويضات الأخرى	65122442	36040363		8001574	12226838
	18		المكافآت	496800	1828700		210000	434400
	19		نفقات الموفدين والوافدين					
			مجموع الباب الأول	127868237	123327310	0	40394991	41649455
2	211		نفقات النقل والانتقال	1381914	4552327		46185	1557168
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه					
	213		المحروقات	22893	9818		15000	435
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية	2322954	8230042		5961486	
	215		الكسوة والألبسة	600			33750	
	216		القرطاسية و المطبوعات والأدوات المكتبية	451971	408380		167350	591576
	217		نفقات الصيانة	54000	103100		6900	8600
	218		بدلات الإيجار					
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات		4810			13160
	221		نفقات الإعاشة					
	222		نفقات إدارية متنوعة	171153	95580		753335	128585
	224		لوازم الإدارة الثابتة	897035	795295		874250	273230
	225		البحث العلمي		311594			
	226		نفقات الترميم	35670	359275		1538305	
	230		مستلزمات التدريب					
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات و المعارض		89857			
	245		نفقات التعليم المفتوح	42000	86000			8297918
			مجموع الباب الثاني	5380190	15046078	0	9396561	10870672
3	311	3112	المباني والإنشاءات		15146955	1149395	8568884	
	311	3113	الآلات والمعدات	2543000	13948025		86112175	
	311	3116	أثاث ومعدات					
	312	3123	الآلات والمعدات					
	312	3126	أثاث ومعدات					

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الطب البشري	العلوم	العلوم الثانية/ادلب	طب الأسنان	الاقتصاد
	313	3132	مباني وإنشاءات					
	313	3133	آلات ومعدات					
	313	3136	أثاث ومعدات					
	314	3142	مباني وإنشاءات	39995046				
	315	3152	المرافق العامة		1799500			
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات					
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات					
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات					
	321	3213	آلات ومعدات					
	322	3222	مباني وإنشاءات					
		3223	آلات ومعدات					
		3226	أثاث ومعدات					
	323	3232	آلات ومعدات					
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات	1060200		160000		
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات					
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي					
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب					
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس				115500	
			مجموع الباب الثالث	**43598246**	**30894480**	**1309395**	**94796559**	**0**
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي		15000			
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة	4600	144640			
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية	77400	117980			
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية					
			مجموع الباب الرابع	**82000**	**277620**	**0**	**0**	**0**
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	4104816	3321220		2199644	1806789
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	3610599	6379122		1625554	1650998
	52		الردّيات	3000	19382		4000	24429
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة					
	55		الديون		280640			
			مجموع الباب الخامس	**7718415**	**10000364**	**0**	**3829198**	**3482216**
			إجمالي الإنفاق	**184647088**	**179545852**	**1309395**	**148417309**	**56002343**

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الآداب والعلوم الإنسانية	الآداب الثانية /ادلب	الشريعة	الحقوق	الحقوق الثانية /ادلب/
1	11		الرواتب والأجور	39221670		2225955	18297474	
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين	663257		12672	285231	
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب	392073				
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	363964			297076	
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	7640103		164893	2218298	
	17		التعويضات الأخرى	19318025			8348389	
	18		المكافآت	3992800	57500		70400	15000
	19		نفقات الموفدين والوافدين					
			مجموع الباب الأول	71591892	57500	2403520	29516868	15000
2	211		نفقات النقل والانتقال	2593838		10353	252803	26828
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه					
	213		المحروقات					40350
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية					
	215		الكسوة والألبسة					
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية	428950	73450	42350	352600	9000
	217		نفقات الصيانة	97750				
	218		بدلات الإيجار					
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات	24200		3080	2250	
	221		نفقات الإعاشة					
	222		نفقات إدارية متنوعة	424345	110220	76475	15820	90245
	224		لوازم الإدارة الثابتة	301340	98150	96300	149100	
	225		البحث العلمي					
	226		نفقات الترميم		5015		30600	12850
	230		مستلزمات التدريب					
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض					
	245		نفقات التعليم المفتوح	101500			175467	
			مجموع الباب الثاني	3971923	286835	228558	978640	179273
3	311	3112	المباني والإنشاءات	342848			1249480	4726353
	311	3113	الآلات والمعدات					
	311	3116	أثاث ومعدات					
	312	3123	الآلات والمعدات					
	312	3126	أثاث ومعدات					

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الآداب والعلوم الإنسانية	الآداب الثانية /ادلب	الشريعة	الحقوق	الحقوق الثانية /ادلب
	313	3132	مباني وإنشاءات					
	313	3133	آلات ومعدات					
	313	3136	أثاث ومعدات					
	314	3142	مباني وإنشاءات					
	315	3152	المرافق العامة				2858975	
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات					
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات					
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات					
	321	3213	آلات ومعدات					
	322	3222	مباني وإنشاءات					
		3223	آلات ومعدات					
		3226	أثاث ومعدات					
	323	3232	آلات ومعدات					
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات					
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات					
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي					
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب					
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس					
			مجموع الباب الثالث	342848	0	0	4108455	4726353
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي	32400				
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة					
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية					
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية					
			مجموع الباب الرابع	32400	0	0	0	0
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	2439889			1141770	
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	2920059			1400552	
	52		الردّيات					
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة					
	55		الديون					
			مجموع الباب الخامس	5359948	0	0	2542322	0
			إجمالي الإنفاق	81299011	344335	2632078	37146285	4920626

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	التربية	التربية الثانية بإدلب	معهد التراث العلمي	كلية التمريض	مدرسة التمريض
1	11		الرواتب والأجور	14573316		7265400		7180869
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين	46718		51265		
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب					840101
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	225317		127298	7500	
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	2428386		158598		347908
	17		التعويضات الأخرى	3604712		2201651	2171400	149000
	18		المكافآت	540800	52500	5600		
	19		نفقات الموفدين والوافدين					
			مجموع الباب الأول	21419249	52500	9809812	2178900	8517878
2	211		نفقات النقل والانتقال	259678		330608		15699
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه					
	213		المحروقات		8170	145		20483
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية					40181
	215		الكسوة والألبسة				580000	
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية	152010	31820	50550		141265
	217		نفقات الصيانة		19275			49000
	218		بدلات الإيجار					
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات		5400	63000		
	221		نفقات الإعاشة					1796851
	222		نفقات إدارية متنوعة	50090	158550	3750	241190	46185
	224		لوازم الإدارة الثابتة	538975	517605	3000	754124	
	225		البحث العلمي					
	226		نفقات الترميم		52500		721135	
	230		مستلزمات التدريب					
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض					
	245		نفقات التعليم المفتوح	230105				
			مجموع الباب الثاني	1230858	793320	451053	2296449	2109664
3	311	3112	المباني والإنشاءات		321775		4177366	
	311	3113	الآلات والمعدات					
	311	3116	أثاث ومعدات					
	312	3123	الآلات والمعدات					
	312	3126	أثاث ومعدات					

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	التربية	التربية الثانية بإدلب	معهد التراث العلمي	كلية التمريض	مدرسة التمريض
	313	3132	مباني وإنشاءات					
	313	3133	آلات ومعدات					
	313	3136	أثاث ومعدات					
	314	3142	مباني وإنشاءات					
	315	3152	المرافق العامة					
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات					
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات					
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات					
	321	3213	آلات ومعدات					
	322	3222	مباني وإنشاءات					
		3223	آلات ومعدات					
		3226	أثاث ومعدات					
	323	3232	آلات ومعدات					
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات					
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات					
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي					
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب					
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس					
			مجموع الباب الثالث	0	321775	0	4177366	0
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي					
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة					40300
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية					
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية					
			مجموع الباب الرابع	0	0	0	0	40300
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	1275799		419287		941287
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	684898		437588		183556
	52		الردّيات					
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة					
	55		الديون					
			مجموع الباب الخامس	1960697	0	856875	0	1124843
			إجمالي الإنفاق	24610804	1167595	11117740	8652715	11792685

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	رئاسة الجامعة	المدينة الجامعية	مديرية الكتب والمطبوعات	مديرية المطبعة	مديرية المكتبات
1	11		الرواتب والأجور	49997653	21168221	6052324	4469896	11877735
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين	667467	330700			207354
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب	11747			1480238	266927
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	500848	41929		4800	105238
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	3605754	856680		216078	275484
	17		التعويضات الأخرى	1231925	154827	54536	61124	419011
	18		المكافآت	452000				
	19		نفقات الموفدين والوافدين					
			مجموع الباب الأول	56467394	22552357	6106860	6232136	13151749
2	211		نفقات النقل والانتقال	4972383	1602		20561	43265
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه	79962173				
	213		المحروقات	18484517	964299		193700	73000
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية					
	215		الكسوة والألبسة	2582315				4125
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية	7374725	22400		366940	6600
	217		نفقات الصيانة	23759122	425371			
	218		بدلات الإيجار		595833			
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات	3929137	2970			
	221		نفقات الإعاشة	2432629			176460	
	222		نفقات إدارية متنوعة	15738108	7611469		776122	92080
	224		لوازم الإدارة الثابتة	3625812	5202490			181260
	225		البحث العلمي	1547830				
	226		نفقات الترميم		536250		267900	
	230		مستلزمات التدريب				3992183	
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض	898073				
	245		نفقات التعليم المفتوح	4345053			32000	
			مجموع الباب الثاني	169651877	15362684	0	5825866	400330
3	311	3112	المباني والإنشاءات	74990978	52242568		126800	
	311	3113	الآلات والمعدات	2684400				
	311	3116	أثاث ومعدات	32650299				
	312	3123	الآلات والمعدات					
	312	3126	أثاث ومعدات					

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	رئاسة الجامعة	المدينة الجامعية	مديرية الكتب والمطبوعات	مديرية المطبعة	مديرية المكتبات
	313	3132	مباني وإنشاءات					
	313	3133	آلات ومعدات					
	313	3136	أثاث ومعدات					
	314	3142	مباني وإنشاءات					
	315	3152	المرافق العامة	51301595	28268163			
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات	49362400				
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات		531300			
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات		31999525			
	321	3213	آلات ومعدات					
	322	3222	مباني وإنشاءات					
		3223	آلات ومعدات					
		3226	أثاث ومعدات					
	323	3232	آلات ومعدات					
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات	6003000				255000
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات	23404250				
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي	10786800				
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب					
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس	398616				
			مجموع الباب الثالث	251582338	113041556	0	126800	255000
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي	10953				
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة	124772				
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية	583500				
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية	31527				
			مجموع الباب الرابع	750752	0	0	0	0
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	9315442	2248200			
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	2654571	658579			
	52		الردّيات	242875				
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة	36317511				
	55		الديون					
			مجموع الباب الخامس	48530399	2906779	0	0	0
			إجمالي الإنفاق	526982760	153863376	6106860	12184802	13807079

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	مركز التعليم المفتوح	المكتب الهندسي	نفقات الموفدين والوافدين
1	11		الرواتب والأجور	3139102	21132541	
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين	305715	148491	
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب			
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل	18875	285833	
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان	63850	753933	
	17		التعويضات الأخرى	6244	409167	
	18		المكافآت			
	19		نفقات الموفدين والوافدين			492682740
			مجموع الباب الأول	3533786	22729965	492682740
2	211		نفقات النقل والانتقال	14032	294081	
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه			
	213		المحروقات			
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية			
	215		الكسوة والألبسة			
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية		121500	
	217		نفقات الصيانة			
	218		بدلات الإيجار			
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات			
	221		نفقات الإعاشة		1104300	
	222		نفقات إدارية متنوعة		589925	
	224		لوازم الإدارة الثابتة		393250	
	225		البحث العلمي			
	226		نفقات الترميم		116955	
	230		مستلزمات التدريب			
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض			
	245		نفقات التعليم المفتوح	212257	81500	
			مجموع الباب الثاني	226289	2701511	0
3	311	3112	المباني والإنشاءات			
	311	3113	الآلات والمعدات			
	311	3116	أثاث ومعدات			
	312	3123	الآلات والمعدات			
	312	3126	أثاث ومعدات			

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	مركز التعليم المفتوح	المكتب الهندسي	نفقات الموفدين والوافدين
	313	3132	مباني وإنشاءات			
	313	3133	آلات ومعدات			
	313	3136	أثاث ومعدات			
	314	3142	مباني وإنشاءات			
	315	3152	المرافق العامة			
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات			
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات			
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات			
	321	3213	آلات ومعدات			
	322	3222	مباني وإنشاءات			
		3223	آلات ومعدات			
		3226	أثاث ومعدات			
	323	3232	آلات ومعدات			
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات			
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات			
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي			
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب			
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس			
			مجموع الباب الثالث	0	0	0
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي			
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة			
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية			
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية			
			مجموع الباب الرابع	0	0	0
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية	413605	2305058	3505763
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات	72613	621760	1155532
	52		الردّيات			
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة			
	55		الديون			
			مجموع الباب الخامس	486218	2926818	4661295
			إجمالي الإنفاق	4246293	28358294	497344035

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الإدارة المركزية /ادلب/	جامعة الفرات /كلية الزراعة الثانية	إجمالي البند
1	11		الرواتب والأجور			713552514
	12		أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين			4198671
	13		أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب			14555837
	15		التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل			7606084
	16		تعويضات الأعمال الإضافية واللجان			61205544
	17		التعويضات الأخرى			270241936
	18		المكافآت			16710600
	19		نفقات الموفدين والوافدين			492682740
			مجموع الباب الأول	0	0	1580753926
2	211		نفقات النقل والانتقال			32609528
	212		نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه			79962173
	213		المحروقات			23010397
	214		الأدوية والمستلزمات الطبية والمخبرية			26812206
	215		الكسوة والألبسة			3203490
	216		القرطاسية والمطبوعات والأدوات المكتبية			13336104
	217		نفقات الصيانة			25339848
	218		بدلات الإيجار			3595833
	220		نفقات الدعاية والضيافة والمؤتمرات			4341202
	221		نفقات الإعاشة			5815156
	222		نفقات إدارية متنوعة			29013586
	224		لوازم الإدارة الثابتة			22367053
	225		البحث العلمي			2386974
	226		نفقات الترميم			6413815
	230		مستلزمات التدريب			3992183
	244		نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض			987930
	245		نفقات التعليم المفتوح			13992600
			مجموع الباب الثاني	0	0	297180078
3	311	3112	المباني والإنشاءات			171114411
	311	3113	الآلات والمعدات			111000000
	311	3116	أثاث ومعدات			35989634
	312	3123	الآلات والمعدات			12827000
	312	3126	أثاث ومعدات			1000000

الإنفاق الجاري والاستثماري لعام 2007

الباب	البند	الفقرة	عنوان البند/الفقرة	الإدارة المركزية /ادلب/	جامعة الفرات /كلية الزراعة الثانية	إجمالي البند
	313	3132	مباني وإنشاءات			2728700
	313	3133	آلات ومعدات			41768630
	313	3136	أثاث ومعدات			1000000
	314	3142	مباني وإنشاءات			39995046
	315	3152	المرافق العامة			88998829
	319	3193	تطوير التجهيزات الجامعية / آلات ومعدات			49362400
	320	3202	الوحدات السكنية/مباني وإنشاءات			531300
			الوحدات السكنية/أثاث ومعدات			31999525
	321	3213	آلات ومعدات			14862500
	322	3222	مباني وإنشاءات			19986751
		3223	آلات ومعدات			7491500
		3226	أثاث ومعدات			1500000
	323	3232	آلات ومعدات			25069300
	326	3263	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/آلات ومعدات			18413900
		3266	تجهيز كليات الجامعة في المحافظات/أثاث ومعدات			23998750
	327	3271	حاضنة الأعمال التكنولوجية/الأراضي			10786800
	328	3281	استملاك توسيع الأراضي/ادلب	75000000		75000000
	334	3346	دراسات المشاريع الجديدة/نفقات التأسيس	8899157	41209	9948479
مجموع الباب الثالث				83899157	41209	795373455
4	42		المساهمات في النشاط الثقافي			228253
	43	431	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة			314312
	43	432	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية			1784080
	46		المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية			66627
مجموع الباب الرابع				0	0	2393272
5	51		التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية			57944851
			التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات			43928467
	52		الردّيات			324434
	54		التزامات ناشئة عن ضمان الدولة			36317511
	55		الديون			280640
مجموع الباب الخامس				0	0	138795903
إجمالي الإنفاق				83899157	41209	2814496634

ثانياً – تحديد نفقات الإدارة المركزية عن طريق تجميع نفقات المديريات الفرعية المكونة لها

تشمل هذه المرحلة ما يلي:

1) عملية تجميع نفقات المديريات الفرعية.

2) عملية استبعاد النفقات التي تقع خارج نطاق الدراسة.

ويمكن تفصيل خطوات هذه المرحلة كما يلي:

أ. قام الباحث بعملية تجميع نفقات المديريات الفرعية التي تشكل بدورها الإدارة المركزية المؤلفة من المديريات التالية:

- رئاسة الجامعة
- مديرية الكتب والمطبوعات
- مديرية المطبعة
- مديرية المكتبات
- مقسم الجامعة
- روضة الجامعة
- الإدارة المركزية في إدلب
- مجلة بحوث جامعة حلب
- نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك القدرة الكهربائية والمياه

ب. قام الباحث باستبعاد النفقات التي تقع خارج نطاق الدراسة وهي على الشكل التالي:

- تم استبعاد الإنفاق على مركز التعليم المفتوح من الدراسة.
- تم استبعاد الإنفاق على الموفدين من الدراسة لأنهم لا يمثلون مرحلة جامعية أولى.
- تم استبعاد الإنفاق على الكليات التابعة لجامعة الفرات(كلية الزراعة بدير الزور) لأنها غير تابعة لجامعة حلب.
- تم استبعاد الإنفاق على معهد التراث العلمي من الدراسة لعدم احتوائه على طلاب مرحلة جامعية أولى، وهو يخص طلاب الدراسات العليا فقط.
- تم استبعاد نفقات الإشراف والمناقشة وتحكيم رسائل الماجستير والدكتوراه من الدراسة لأنها تتعلق بطلاب الدراسات العليا.

ثالثاً – دراسة النفقات الاستثمارية عن خمس سنوات وتخصيصها على الكليات لأغراض احتساب متوسط قسط الاهتلاك:

قام الباحث بإجراء دراسة شاملة للإنفاق الاستثماري خلال خمس سنوات سابقة شملت سنة الدراسة والسنوات الأربع السابقة لها، أي أن الدراسة شملت الإنفاق الاستثماري للسنوات المالية التالية

دراسة الإنفاق الاستثماري لعام **2003**

دراسة الإنفاق الاستثماري لعام **2004**

دراسة الإنفاق الاستثماري لعام **2005**

دراسة الإنفاق الاستثماري لعام **2006**

دراسة الإنفاق الاستثماري لعام **2007**

حيث قام الباحث بدراسة الإنفاق الاستثماري خلال كل عام من الأعوام السابقة دراسة تفصيلية تم من خلالها توزيع الإنفاق الاستثماري على الكليات والمديريات وذلك حسب الإنفاق الفعلي لهذه الكليات ولكل سنة من سنوات الدراسة.

وفيما يلي جدول توزيع الإنفاق الاستثماري على الكليات لكل سنة من سنوات الدراسة ويتضمن إجمالي الإنفاق الاستثماري لخمس سنوات /2003-2004-2005-2006-2007/ وأقساط الاهتلاك عن سنوات الدراسة الخمس لكل كلية وصولاً إلى متوسط قسط الاهتلاك السنوي عن خمس سنوات.

إجمالي الإنفاق الاستثماري لخمس سنوات /2003-2004-2005-2006-2007/1 (المبالغ بالليرات السورية) جدول رقم (2)

السنة	البيان	كلية الهندسة المدنية	كلية الهندسة الميكانيكية	كلية الهندسة التقنية	كلية الفنون الجميلة	كلية الهندسة المعمارية	كلية الهندسة الكهربائية والالكترونية	كلية الهندسة المعلوماتية	كلية الزراعة	كلية الزراعة/إدلب
الإنفاق الاستثماري عن خمس سنوات	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	**23769694**	**35130485**	**1201554**	**599300**	**6589954**	**45245244**	**1852360**	**51937820**	**2142038**
	آلات ومعدات	**47267960**	**148538598**	**86369350**	**3089000**	**11584690**	**46423889**	**81030850**	**38767103**	**13995200**
	أثاث ومعدات ومكاتب	**981181**	**3894066**	**3406280**	**3339555**	**3542537**	**7724300**	**7041930**	**3114365**	**15143000**
	أراضي	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	وسائل نقل وانتقال	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	نفقات التأسيس	**553000**	**0**	**0**	**0**	**0**	**956330**	**382000**	**390000**	**0**
	المجموع	**72571835**	**187563149**	**90977184**	**7027855**	**21717181**	**100349763**	**90307140**	**94209288**	**31280238**

السنة	البيان	نسبة الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك
الاهتلاك عن خمس سنوات **2003-2004-2005-2006-2007**	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	%5	**1188485**	**1756524**	**60078**	**29965**	**329498**	**2262262**	**92618**	**2596891**	**107102**
	آلات ومعدات	%10	**4726796**	**14853860**	**8636935**	**308900**	**1158469**	**4642389**	**8103085**	**3876710**	**1399520**
	أثاث ومعدات ومكاتب	%20	**196236**	**778813**	**681256**	**667911**	**708507**	**1544860**	**1408386**	**622873**	**3028600**
	أراضي	لاتمتلك	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	وسائل نقل وانتقال	%15	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**
	نفقات التأسيس	%20	**110600**	**0**	**0**	**0**	**0**	**191266**	**76400**	**78000**	**0**
	مجموع الاهتلاك عن خمس سنوات		**6222117**	**17389197**	**9378269**	**1006776**	**2196474**	**8640777**	**9680489**	**7174474**	**4535222**
	متوسط قسط الاهتلاك السنوي عن خمس سنوات		**1244423**	**3477839**	**1875654**	**201355**	**439295**	**1728155**	**1936098**	**1434895**	**907044**

[1] إعداد الباحث – مستخرج من واقع سجلات نفقات الموازنة الاستثمارية بجامعة حلب لخمس سنوات /**2003- 2004- 2005 -2006 -2007**/.

إجمالي الإنفاق الاستثماري لخمس سنوات /2003-2004-2005-2006-2007/(المبالغ بالليرات السورية)

السنة	البيان	كلية الطب البشري	كلية العلوم	كلية العلوم الثانية /إدلب	كلية طب الأسنان	كلية الصيدلة	كلية الاقتصاد	كلية الآداب والعلوم الإنسانية	كلية الآداب الثانية/إدلب	كلية الشريعة
الإنفاق الاستثماري عن خمس سنوات	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	74108000	42167191	1149395	19630995	48987382	6036257	20476674	0	0
	آلات ومعدات	76531685	84386925	160000	175804450	58992793	5252590	753940	0	0
	أثاث ومعدات ومكاتب	3863398	2291755	0	3342912	3820370	3487807	20168352	0	0
	أراضي	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	وسائل نقل وانتقال	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	نفقات التأسيس	0	0	0	445000	790082	0	0	0	0
	المجموع	**154503083**	**128845871**	**1309395**	**199223357**	**112590627**	**14776654**	**41398966**	**0**	**0**

السنة	البيان	نسبة الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك
الاهتلاك عن خمس سنوات 2003-2004-2005-2006-2007	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	5%	3705400	2108360	57470	981550	2449369	301813	1023834	0	0
	آلات ومعدات	10%	7653169	8438693	16000	17580445	5899279	525259	75394	0	0
	أثاث ومعدات ومكاتب	20%	772680	458351	0	668582	764074	697561	4033670	0	0
	أراضي	لاتهتلك	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	وسائل نقل وانتقال	15%	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	نفقات التأسيس	20%	0	0	0	89000	158016	0	0	0	0
	مجموع الاهتلاك عن خمس سنوات		12131249	11005404	73470	19319577	9270738	1524633	5132898	0	0
	متوسط قسط الاهتلاك السنوي عن خمس سنوات		2426250	2201081	14694	3863915	1854148	304927	1026580	0	0

إجمالي الإنفاق الاستثماري لخمس سنوات /2003-2004-2005-2006-2007/(المبالغ بالليرات السورية)

السنة	البيان	كلية الحقوق	كلية الحقوق الثانية /إدلب	كلية التربية	كلية التربية الثانية/إدلب	كلية التمريض	مدرسة التمريض	الإدارة المركزية	المدينة الجامعية	المكتب الهندسي
الإنفاق الاستثماري عن خمس سنوات	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	13316372	7780033	6693203	321775	4177366	0	446800667	347044474	0
	آلات ومعدات	2169000	0	4717750	0	0	0	284888787	0	588450
	أثاث ومعدات ومكاتب	2054000	0	4623922	0	0	0	162404421	86515917	211250
	أراضي	0	0	0	0	0	0	91015700	0	0
	وسائل نقل وانتقال	0	0	0	0	0	0	56289311	0	0
	نفقات التأسيس	0	0	864300	0	0	0	10885273	0	0
	المجموع	**17539372**	**7780033**	**16899175**	**321775**	**4177366**	**0**	**1052284159**	**433560391**	**799700**

السنة	البيان	نسبة الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك
الاهتلاك عن خمس سنوات 2003-2004-2005-2006-2007	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	%5	665819	389002	334660	16089	208868	0	22340033	17352224	0
	آلات ومعدات	%10	216900	0	471775	0	0	0	28488879	0	58845
	أثاث ومعدات ومكاتب	%20	410800	0	924784	0	0	0	32480884	17303183	42250
	أراضي	لاتهتلك	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	وسائل نقل وانتقال	%15	0	0	0	0	0	0	8443397	0	0
	نفقات التأسيس	%20	0	0	172860	0	0	0	2177055	0	0
	مجموع الاهتلاك عن خمس سنوات		1293519	389002	1904079	16089	208868	0	93930248	34655407	101095
	متوسط قسط الاهتلاك السنوي عن خمس سنوات		258704	77800	380816	3218	41774	0	18786050	6931081	20219

إجمالي الإنفاق الاستثماري لخمس سنوات /2003-2004-2005-2006-2007/(المبالغ بالليرات السورية)

السنة	البيان		إجمالي البند	مركز التعليم المفتوح	معهد التراث العلمي	جامعة الفرات/كليات سابقة لجامعة حلب	الإجمالي مع جامعة الفرات
الإنفاق الاستثماري عن خمس سنوات	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق		1207158233	0	0	149873120	1357031353
	آلات ومعدات		1171313010	0	0	154105495	1325418505
	أثاث ومعدات ومكاتب		340971318	0	0	28071183	369042501
	أراضي		91015700	0	0	0	91015700
	وسائل نقل وانتقال		56289311	0	0	0	56289311
	نفقات التأسيس		15265985	0	0	4959103	20225088
	المجموع		**2882013557**	**0**	**0**	**337008901**	**3219022458**
الاهتلاك عن خمس سنوات 2003-2004-2005-2006-2007	البيان	نسبة الاهتلاك	إجمالي اهتلاك البند	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك	قسط الاهتلاك
	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	5%	60357914	0	0	7493656	67851570
	آلات ومعدات	10%	117131302	0	0	15410550	132541852
	أثاث ومعدات ومكاتب	20%	68194261	0	0	5614237	73808498
	أراضي	لا تهتلك	0	0	0	0	0
	وسائل نقل وانتقال	15%	8443397	0	0	0	8443397
	نفقات التأسيس	20%	3053197	0	0	991821	4045018
	مجموع الاهتلاك عن خمس سنوات		257180071	0	0	29510264	286690335
	متوسط قسط الاهتلاك السنوي عن خمس سنوات		51436015	0	0	5902053	57338068

رابعاً – دراسة الإنفاق من الموارد الذاتية لجامعة حلب خلال عام 2007:

قبل الحديث عن الموارد الذاتية لجامعة حلب لابد لنا من التعرف على مصادر التمويل الأساسية للجامعات الحكومية في سورية.

مصادر التمويل الأساسية للجامعات الحكومية السورية

يتم تمويل الجامعات الحكومية السورية من مصدرين أساسيين:

المصدر الأول: الموازنة العامة للدولة – موازنة جامعة حلب أو موازنة الجامعة الحكومية – التي ترصد بشكل سنوي بعد اعتمادها من قبل وزارة المالية، ثم توضع تحت تصرف جامعة حلب ليتم الصرف منها في الأوجه المخصصة لها ووفق ما هو وارد في القوانين والأنظمة النافذة، مثل:

1) القانون الأساسي للعاملين في الدولة رقم /**50**/ لعام **2004**
2) القانون المالي الأساسي وتعديلاته الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /**92**/ لعام **1967**
3) قانون تنظيم الجامعات رقم /**6**/ لعام **2006**
4) اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الجامعات الصادرة بالمرسوم رقم /**250**/ لعام **2006**
5) قانون التفرغ رقم /**7**/ لعام **2006**
6) المرسوم رقم /**86**/ لعام **2007**
7) قانون البعثات العلمية رقم /**20**/ لعام **2004**
8) النظام المالي لقانون البعثات العلمية الصادر بالقرار رقم /**41**/ لعام **2005**

المصدر الثاني: الموارد الذاتية للجامعات الحكومية السورية: وهي الأموال التي تستوفيها الجامعات الحكومية السورية من الرسوم الدراسية المستوفاة من الطلاب المسجلين في مختلف أنواع التعليم في الجامعة وهي:

- التعليم العام (النظامي)
- التعليم الموازي
- التعليم المفتوح
- التعليم المأجور

وتشكل الموارد الذاتية للجامعات الحكومية السورية المصدر الثاني من مصادر التمويل الأساسية لهذه الجامعات، وتحدد الموارد الذاتية للجامعات كما يأتي:[1]

[1] اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الجامعات الصادرة بالمرسوم رقم /**250**/ لعام **2006**، ص/**80**/

1- الرسوم الجامعية الآتية:

- رسم التسجيل السنوي
- رسم الخدمات الجامعية السنوي
- رسم تعادل شهادة
- رسم مكتب خدمات جامعية
- رسم طلب الاعتراض على النتائج الامتحانية ويعاد إلى الطالب إذا ثبت صحة الاعتراض وذلك بموجب قرار مجلس التعليم العالي رقم /**209**/ تاريخ **2008/8/23**.

2- الرسوم المستوفاة للإقامة في المدينة الجامعية.

3- عوائد المنشآت الجامعية.

4- بدلات استثمار المطاعم والمنتديات والمباني والمقاصف والأكشاك في المدن الجامعية وفي المرافق الجامعية الأخرى.

5- المنح والإعانات والهبات والوصايا التي يقبلها مجلس الجامعة وفق القوانين والأنظمة النافذة.

تعريف الموارد الذاتية

الموارد الذاتية هي الأموال التي تستوفيها الجامعات والتي تتحقق من تحصيل الرسوم الجامعية المستوفاة من الطلاب المسجلين في مختلف أنواع التعليم في جامعة حلب مثل (التعليم العام - التعليم الموازي - التعليم المفتوح - التعليم المأجور) بالإضافة إلى ما تحصل عليه الجامعة من المنح والإعانات والهبات والوصايا التي يقبلها مجلس الجامعة وعوائد المنشآت الجامعية والرسوم المستوفاة للإقامة في المدينة الجامعية وبدلات استثمار المطاعم والمنتديات والمقاصف والأكشاك في المدن والمرافق الجامعية ومصادر التمويل الأخرى.

وبشكل عام يمكن تعريف الموارد الذاتية للجامعات بأنها: كافة الأموال التي تستوفيها الجامعات من خارج الموازنة المخصصة لها في الموازنة العامة للدولة، أي من خارج موازنة الجامعة الحكومية.

أولويات الصرف والإنفاق من الموارد الذاتية

يجري الصرف من الموارد الذاتية وفق ترتيب الأولويات الآتية[1]:

1.أ. الغايات المتعلقة بخطط وبرامج تحديث التعليم العالي وتطويره والنهوض بالجامعات، التي يحددها الوزير بقرار منه بالتنسيق مع وزير المالية، على ألا تقل نسبتها عن (**60**%) من مجموع الموارد الذاتية، ويتم الصرف من قبل رئيس الجامعة بموجب أسناد رسمية.

---

[1] اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الجامعات، مرجع سبق ذكره، ص/**80-81**/

ب. تخصيص نسبة لا تتجاوز (**40%**) من بدلات الاستثمار بالمطاعم والمنتديات والمقاصف والأكشاك ويتم تحديد النسبة سنوياً بقرار من الوزير بالاتفاق مع وزير المالية يحدد فيه أوجه الصرف والجهات المستفيدة .

2. تخصيص نسبة لحساب الوزارة ليجري الصرف منها من قبل الوزير وفي الغايات التي يحددها بقرار منه بالتنسيق مع وزير المالية.

3. منح التعويضات والمكافآت المحددة في المادة (**99**) من قانون تنظيم الجامعات.

4. منح تعويض التفرغ الإضافي وفق أحكام قانون التفرغ رقم (**7**) لعام **2006**.

ولابد من الإشارة إلى أن بعض الموارد الذاتية يعود ريعها إلى الخزينة العامة للدولة وبعضها الآخر يعود ريعه للجامعة كموارد ذاتية وذلك كما يلي:

أ– الرسوم الجامعية، باستثناء الرسوم الآتية التي يعود ريعها إلى الخزينة العامة للدولة:[1]

- رسم التسجيل.
- رسم كشف العلامات.
- رسم التقدم إلى الامتحان من خارج الجامعة لكل مقرر.
- رسم الامتحان التكميلي.
- رسم الاستماع.
- رسم الشهادة.
- رسم المصدقة البديلة.

ب– المنح والإعانات والهبات والوصايا التي يقبلها مجلس الجامعة وفق القوانين والأنظمة النافذة.

ج– عوائد المنشآت الجامعية.

د– الرسوم المستوفاة للإقامة في المدينة الجامعية.

هـ– بدلات استثمار المطاعم والمنتديات والمباني والمقاصف والأكشاك في المدن الجامعية وفي المرافق الجامعية الأخرى.

لقد قام الباحث بإجراء دراسة شاملة وتفصيلية – كما ذكرنا سابقاً – لمختلف سجلات الإنفاق من الموارد الذاتية وكافة أوامر الدفع الصادرة من هذه الموارد حيث تم تفريغ هذه السجلات بحسب العائدية لكل نفقة وتحميلها (تخصيصها) على الكلية أو المديرية العائدة لها تلك النفقة.

وفيما يلي جدول تفصيلي يوضح الإنفاق من الموارد الذاتية وتخصيصه على الكليات بحسب الإنفاق الفعلي خلال عام **2007**.

---

[1] قانون تنظيم الجامعات رقم /**6**/ لعام **2006**، ص /**59** – **60**/

إجمالي الإنفاق من الموارد الذاتية لجامعة حلب عام / 2007[1] (المبالغ بالليرات السورية) جدول رقم (3)

البيان	الهندسة المدنية	الهندسة الميكانيكية	الهندسة تقنية	الفنون جميلة	الهندسة معمارية	الهندسة الكهربائيةوالإلكترونية	الهندسة المعلوماتية	الهندسة الزراعة	الزراعة الثانية / إدلب	الطب البشري	كلية العلوم
التعليم العام	10000	11223614	2000	0	0	8342298	1179133	644242	0	0	4450120
التعليم المفتوح	3867988	3690216	249485	824380	286010	309265	3978	147755	506005	0	21439036
التعليم الموازي	8877996	978576	31000	0	5116266	1823327	213500	3818900	4993373	10332401	2394650
التعليم المأجور	2748150	0	0	0	0	0	0	21509294	0	0	0
المجموع	15504134	15892406	282485	824380	5402276	10474890	1396611	26120191	5499378	10332401	28283806
المصروف لقاء المناقشة و الإشراف على رسائل الدراسات العليا	90000	73000	0	0	97000	129000	0	986125	0	1268500	533100
المجموع الصافي	15414134	15819406	282485	824380	5305276	10345890	1396611	25134066	5499378	9063901	27750706

[1] إعداد الباحث – مستخرج من واقع بيانات الموارد الذاتية بجامعة حلب لعام **2007**.

إجمالي الإنفاق من الموارد الذاتية لجامعة حلب عام / 2007 (المبالغ بالليرات السورية)

البيان	العلوم الثانية / إدلب	طب الأسنان	كلية الصيدلة	كلية الاقتصاد	كلية الآداب والعلوم الإنسانية	الآداب الثانية / إدلب	كلية الشريعة	كلية الحقوق	الحقوق الثانية / إدلب	كلية التربية	التربية الثانية / إدلب
التعليم العام	0	2292436	0	10000	147500	0	119678	0	0	0	0
التعليم المفتوح	0	430529	2137140	7168046	272950	550000	274277	8967177	0	3838508	0
التعليم الموازي	35400	260560	156697	1375355	18926627	953600	0	453540	619200	876970	942800
التعليم المأجور	0	0	0	6245063	0	0	0	0	0	0	0
المجموع	35400	2983525	2293837	14798464	19347077	1503600	393955	9420717	619200	4715478	942800
المصروف لقاء المناقشة والإشراف على رسائل الدراسات العليا	0	0	0	382000	725300	0	0	0	0	0	0
المجموع الصافي	35400	2983525	2293837	14416464	18621777	1503600	393955	9420717	619200	4715478	942800

إجمالي الإنفاق من الموارد الذاتية لجامعة حلب عام / 2007 (المبالغ بالليرات السورية)

البيان	معهد التراث العلمي	كليات جامعة الفرات	الإدارة المركزية	المدينة الجامعية	مركز التعليم المفتوح	المكتب التنفيذي	المعاد لطلاب من الموارد الذاتية	المؤسسة العامة للتأمين	وزارة التعليم العالي	مصرف التسليف الطلابي	العمل الشعبي	المجموع
التعليم العام		12500	858550	1139334	0	6421645	4130	699650	3309015	3127820	115020	44108685
التعليم المفتوح	1227073	0	563620	0	21951355	1620960	151840	0	0	809930	0	81287523
التعليم الموازي	397900	0	5105465	0	0	1039200	4020	71400	0	0	0	69798723
التعليم المأجور	0	0	0	0	0	206700	0	0	0	103150	0	30812357
المجموع	1624973	12500	6527635	1139334	21951355	9288505	159990	771050	3309015	4040900	115020	226007288
المصروف لقاء المناقشة و الإشراف على رسائل الدراسات العليا	407000	0	182000	0	0	0	0	0	0	0	0	4873025
المجموع الصافي	1217973	12500	6345635	1139334	21951355	9288505	159990	771050	3309015	4040900	115020	221134263

خامساً – تحديد تكاليف مراكز الخدمات وتوزيعها على الكليات (مراكز الإنتاج) باستخدام معـــدلات التحميل:

يتكون إجمالي التكلفة من أوجه الإنفاق التالية:

- مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة خلال عام **2007** (الباب الأول + الباب الثاني + الباب الرابع + الباب الخامس) .
- متوسط قسط الاهتلاك السنوي من الإنفاق الاستثماري لسنوات الدراسة **2003 /2007**.
- مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة خلال عام **2007**.

هذه المعلومات أصبحت الآن متوفرة لدينا من خلال دراستنا لمراحل الدراسة العملية السابقة حيث أصبح لدينا مجموع الإنفاق الجاري لعام **2007** (للباب الأول + الباب الثاني + الباب الرابع + الباب الخامس) مع متوسط قسط الاهتلاك السنوي لسنوات الدارسة الخمس وهي سنة **2003**، ســـنة **2004**، سنة **2005**، سنة **2006** وسنة **2007** مع مجموع الإنفاق من الموارد الذاتية لكل كلية وذلـــك بحسب الإنفاق الفعلي المنفق على هذه الكليات.

أ- تحديد مراكز الخدمات:

مراكز الخدمات هي:

1. الإدارة المركزية.
2. المكتب الهندسي.
3. المدينة الجامعية.

من خلال الجدول رقم (**1**)[1] والجدول رقم (**2**)[2] والجدول رقم (**3**)[3] يمكننا تحديد تكاليف مراكز الخدمات من خلال الجدول التالي:

[1] انظر ص 85
[2] انظر ص 103
[3] انظر ص 110

جدول تحديد تكاليف مراكز الخدمات[1] (المبالغ بالليرات السورية) جدول رقم (4)

3	2	1				
المكتب الهندسي	المدينة الجامعية	الإدارة المركزية	عنوان البند/الفقرة	الفقرة	البند	الباب
21132541	21168221	72397608	الرواتب والأجور		11	1
148491	330700	874821	أجور العمال المؤقتين والموسميين والعرضيين		12	
0	0	1758912	أجور ونفقات المتعاقدين السوريين والأجانب		13	
285833	41929	610886	التعويضات الناجمة عن طبيعة العمل		15	
753933	856680	4097316	تعويضات الأعمال الإضافية واللجان		16	
409167	154827	1766596	التعويضات الأخرى		17	
		452000	المكافآت		18	
22729965	22552357	81958139	مجموع الباب الأول			
294081	1602	5036209	نفقات النقل والانتقال		211	2
		79962173	نفقات البريد والبرق والهاتف واستهلاك الكهرباء والمياه		212	
	964299	18751217	بنزين وزيوت		213	
		0	الأدوية والمستلزمات الطبية		214	
		2586440	الكسوة والملابس		215	
121500	22400	7748265	المطبوعات والأدوات المكتبية		216	
	425371	23759122	نفقات الصيانة		217	
	595833	0	بدلات الإيجار		218	
	2970	3929137	نفقات الدعاية والضيافة		220	
1104300		2609089	نفقات الإعاشة		221	
589925	7611469	16606310	نفقات إدارية متنوعة		222	
393250	5202490	3807072	لوازم الإدارة الثابتة		224	
		1547830	البحث العلمي		225	
116955	536250	267900	نفقات الترميم		226	
		3992183	مستلزمات التدريب		230	
		898073	نفقات إقامة المهرجانات والمؤتمرات والمعارض		244	
81500		4377053	نفقات التعليم المفتوح		245	
2701511	15362684	175878073	مجموع الباب الثاني			
		10953	المساهمات في النشاط الثقافي		42	4
		124772	المساهمات في النشاطات الاجتماعية المختلفة	431	43	
		583500	المساهمات في نفقات المعسكرات الإنتاجية	432	43	
		31527	المساهمات وبدل الاشتراك بالمؤسسات العربية والدولية		46	
		750752	مجموع الباب الرابع			
2305058	2248200	9315442	التزامات الخزينة العامة/التأمينات الاجتماعية		51	5
621760	658579	2654571	التزامات الخزينة العامة/التأمين والمعاشات			
		242875	الردِّيات		52	
		36317511	التزامات ناشئة عن ضمان الدولة		54	
		0	الديون		55	
2926818	2906779	48530399	مجموع الباب الخامس			
28358294	40821820	307117363	مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة خلال عام 2007			
20219	6931081	18786050	متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003			
	1139334	6345635	مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة خلال عام 2007			
28378513	48892235	332249048	إجمالي الإنفاق الجاري لعام 2007 مع متوسط قسط الاهتلاك السنوي مع الموارد الذاتية			

[1] إعداد الباحث – مستخرج من واقع سجلات الموازنة الجارية والاستثمارية وبيانات الموارد الذاتية بجامعة حلب لعام **2007**.

يتضح من الجدول السابق أن الإنفاق على مراكز الخدمات كان على الشكل التالي:

- بلغ الإنفاق على الإدارة المركزية /**332249048**/ ل.س.
- بلغ الإنفاق على المكتب الهندسي /**28378513**/ ل.س.
- بلغ الإنفاق على المدينة الجامعية /**48892235**/ ل.س.

ب- تحديد مراكز الإنتاج:

مراكز الإنتاج هي:

1- كلية الهندسة المدنية.

2- كلية الهندسة الميكانيكية.

3- كلية الهندسة التقنية.

4- كلية الفنون الجميلة والتطبيقية.

5- كلية الهندسة المعمارية.

6- كلية الهندسة الكهربائية الالكترونية.

7- كلية الهندسة المعلوماتية.

8- كلية الزراعة.

9- كلية الزراعة الثانية في إدلب.

10- كلية الطب البشري.

11- كلية العلوم.

12- كلية العلوم الثانية في إدلب.

13- كلية طب الأسنان.

14- كلية الصيدلة.

15- كلية الاقتصاد.

16- كلية الآداب والعلوم الإنسانية.

17- كلية الآداب والعلوم الإنسانية الثانية في إدلب.

18- كلية الشريعة.

19- كلية الحقوق.

20- كلية الحقوق الثانية في إدلب.

21- كلية التربية.

22- كلية التربية الثانية في إدلب.

23- كلية التمريض.

24- مدرسة التمريض.

ج - **الكليات والمراكز التي تقع خارج نطاق الدراسة هي:**

1- الكليات التابعة لجامعة الفرات. **2**- مركز التعليم المفتوح.

3- نفقات الموفدين والوافدين. **4**- حصة وزارة التعليم العالي والجهات العامة الأخرى.

5- نفقات المناقشة والإشراف وتحكيم رسائل الماجستير والدكتوراه.

6- المعاد (المرتجع) للطلاب من الموارد الذاتية. **7**- معهد التراث العلمي.

إذاً لدينا ثلاثة مراكز خدمات يجب توزيع تكاليفها على الكليات (مراكز الإنتاج) وذلك كما يلي:

أولاً: توزيع نفقات الإدارة المركزية على الكليات (مراكز الإنتاج)

إن أساس التوزيع الذي اعتمده الباحث لتوزيع نفقات الإدارة المركزية على الكليات (مراكز الإنتاج) هو نسبة الإنفاق الجاري في الكلية الواحدة لعام **2007** إلى إجمالي الإنفاق الجاري لجميع الكليات في الجامعة لعام **2007**.

يقصد بالإنفاق الجاري في الكلية الواحدة لعام 2007 : الإنفاق الجاري للكلية من موازنة الجامعة خلال عام **2007** مع متوسط قسط الاهتلاك للكلية خلال سنوات الدراسة الخمس مع الإنفاق الجاري على الكلية من الموارد الذاتية خلال عام **2007**.

ويقصد بإجمالي الإنفاق الجاري لجميع الكليات في الجامعة لعام 2007: الإنفاق الجاري خلال عام **2007** (الباب الأول + الباب الثاني + الباب الرابع +الباب الخامس) مع متوسط قسط الاهتلاك لسنوات الدارسة الخمس لجميع الكليات مع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية خلال عام **2007** على جميع الكليات أيضاً.

ويقصد بالإنفاق الجاري للإدارة المركزية لعام 2007: الإنفاق الجاري للإدارة المركزية خلال عام **2007** مع متوسط قسط الاهتلاك للإدارة المركزية لسنوات الدارسة الخمس مع الإنفاق من الموارد الذاتية على الإدارة المركزية خلال عام **2007**.

وعليه يمكن حساب نصيب الكليات (مراكز الإنتاج) من نفقات الإدارة المركزية(مركز خدمات) باستخدام المعادلتين التاليتين:

(1)

نصيب الكلية الواحدة من الإنفاق الجاري للإدارة المركزية خلال عام 2007	=	معدل التحميل لنفقات الإدارة المركزية	×	الإنفاق الجاري للإدارة المركزية خلال عام 2007

(2)

معدل التحميل لنفقات الإدارة المركزية	=	الإنفاق الجاري في الكلية الواحدة خلال عام 2007 / إجمالي الإنفاق الجاري لكل الكليات خلال عام 2007

ومن أجل حساب نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية نطبق المعادلتين السابقتين.

1)حساب نصيب كلية الهندسة المدنية من نفقات الإدارة المركزية:

نطبق المعادلة (2) فنجد:

معدل التحميل لنفقات الإدارة المركزية	=	الإنفاق الجاري في كلية الهندسة المدنية خلال عام 2007 / إجمالي الإنفاق الجاري لكل الكليات خلال عام 2007

نعوض فنجد:

معدل التحميل لنفقات الإدارة المركزية $= \frac{121579757}{1328599285}$

$= 0.091509726351$

نعوض في المعادلة (1) فنجد:

نصيب كلية الهندسة المدنية من نفقات الإدارة المركزية = معدل التحميل لنفقات الإدارة المركزية × الإنفاق الجاري للإدارة المركزية خلال عام **2007**.

$= 332249048 \times 0.091509726351$

= **30404019** ل.س

ثانياً: توزيع نفقات المكتب الهندسي على الكليات (مركز الإنتاج)

إن أساس التوزيع الذي اعتمده الباحث لتوزيع نفقات المكتب الهندسي على الكليات (مراكز الإنتاج) هو نسبة الإنفاق الاستثماري في الكلية الواحدة لعام **2007** إلى إجمالي الإنفاق الاستثماري لجميع الكليات لعام **2007**.

وعليه يمكن حساب نصيب الكليات (مراكز الإنتاج) من نفقات المكتب الهندسي (مركز خدمات)وفق المعادلتين التاليتين:

(1)

نصيب الكلية الواحدة من نفقات المكتب الهندسي خلال عام 2007	=	معدل التحميل لنفقات المكتب الهندسي	×	الإنفاق الجاري للمكتب الهندسي خلال عام 2007

(2)

معدل التحميل لنفقات المكتب الهندسي	=	الإنفاق الاستثماري في الكلية الواحدة خلال عام 2007 / إجمالي الإنفاق الاستثماري للكليات لعام 2007

ومن أجل حساب نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي نطبق المعادلتين السابقتين:

1) حساب نصيب كلية الهندسة المدنية من نفقات المكتب الهندسي.

نطبق المعادلة (2) فنجد:

معدل التحميل لنفقات المكتب الهندسي	=	الإنفاق الاستثماري في كلية الهندسة المدنية خلال عام 2007 / إجمالي الإنفاق الاستثماري للكليات لعام 2007

نعوض فنجد:

معدل التحميل لنفقات المكتب الهندسي = $\frac{1128325}{346427395}$

= 0.003257031679

نعوض في المعادلة (1) فنجد:

نصيب كلية الهندسة المدنية من نفقات المكتب الهندسي = معدل التحميل لنفقات المكتب الهندسي× الإنفاق الجاري للمكتب الهندسي خلال عام **2007**

= 28378513 × 0.003257031679

= 92430 ل.س

ثالثاً: توزيع نفقات المدينة الجامعية على الكليات (مركز الإنتاج)

إن أساس التوزيع الذي اعتمده الباحث لتوزيع نفقات المدينة الجامعية على الكليات (مراكز الإنتاج) هو نسبة عدد الطلاب في الكلية الواحدة المستفيدين من المدينة الجامعية خلال عام **2007** إلى عدد الطلاب المستفيدين من المدينة الجامعية لكل الكليات خلال عام **2007.**

وعليه يمكن حساب نصيب الكليات (مراكز الإنتاج) من نفقات المدينة الجامعية (مركز خدمات) وفق المعادلتين التاليتين:

1

نصيب الكلية الواحدة من نفقات المدينة الجامعية خلال عام 2007	=	**معدل التحميل لنفقات المدينة الجامعية**	×	**الإنفاق الجاري للمدينة الجامعية خلال عام 2007**

2

معدل التحميل لنفقات المدينة الجامعية = $\frac{\text{عدد طلاب الكلية الواحدة المستفيدين من المدينة الجامعي خلال عام 2007}}{\text{إجمالي عدد الطلاب المستفيدين من المدينة الجامعية لكل الكليات خلال عام 2007}}$

ومن أجل حساب نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية تطبق المعادلتين السابقتين :

1) حساب نصيب كلية الهندسة المدنية من نفقات المدينة الجامعية.

نطبق المعادلة (2) فنجد:

معدل التحميل لنفقات المدينة الجامعية = $\frac{\text{عدد طلاب الكلية الواحدة المستفيدين من المدينة الجامعية خلال عام 2007}}{\text{إجمالي عدد الطلاب المستفيدين من المدينة الجامعية لكل الكليات خلال عام 2007}}$

نعوض فنجد:

معدل التحميل لنفقات المدينة الجامعية $= \frac{648}{14147}$

$= 0.045804764261$

نعوض في المعادلة(1) فنجد:

نصيب كلية الهندسة المدنية من نفقات المدينة الجامعية = معدل التحميل لنفقات المدينة الجامعية× الإنفاق الجاري للمدينة الجامعية خلال عام **2007**.

$= 0.045804764261 \times 48892235$

$= 2239497$ ل.س

وبالطريقة نفسها تم حساب نصيب مختلف الكليات من نفقات الإدارة المركزية ونفقـات المكتـب الهندسي ونفقات المدينة الجامعية فتوصلنا إلى النتائج المبينة في الجدول التالي الـذي يوضـح توزيـع تكاليف مراكز الخدمات على الكليات (مراكز الإنتاج) مع بيان نصيب كل كلية من تكلفـة هـذه المراكز.

جدول رقم (5)

جدول توزيع تكاليف مراكز الخدمات على الكليات (مراكز الإنتاج)[1] (المبالغ بالليرات السورية)

البيان	أساس التوزيع	كلية الهندسة المدنية	كلية الهندسة الميكانيكية	كلية الهندسة التقنية	كلية الفنون الجميلة	كلية الهندسة المعمارية	كلية الهندسة الكهربائية والالكترونية	كلية الهندسة المعلوماتية
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	نسبة الإنفاق الجاري لكل كلية/إجمالي الإنفاق الجاري لكل الكليات	**30404019**	**30978209**	**3255021**	**1855215**	**11719905**	**27522867**	**6879496**
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	نسبة الإنفاق الاستثماري لكل كلية/إجمالي الإنفاق الاستثماري لكل الكليات	**92430**	**3864930**	**2077970**	**575705**	**24166**	**2445835**	**1407293**
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	نسبة عدد الطلاب المستفيدين من المدينة الجامعية لكل كلية/إجمالي عدد الطلاب	**2239497**	**4012433**	**1195781**	**252289**	**760323**	**2433034**	**791427**
إجمالي نصيب الكليات (مراكز الإنتاج) من نفقات مراكز الخدمات	-	**32735946**	**38855572**	**6528772**	**2683209**	**12504394**	**32401736**	**9078216**

[1] إعداد الباحث – مستخرج من واقع بيانات الإنفاق الجاري والاستثماري بجامعة حلب لعام **2007**.

جدول توزيع تكاليف مراكز الخدمات على الكليات (مراكز الإنتاج) (المبالغ بالليرات السورية)

كلية الزراعة	كلية الزراعة الثانية/ إدلب	كلية الطب البشري	كلية العلوم	كلية العلوم الثانية/إدلب	كلية طب الأسنان	كلية الصيدلة	كلية الاقتصاد	كلية الآداب والعلوم الإنسانية	كلية الآداب الثانية /إدلب	كلية الشريعة	كلية الحقوق	كلية الحقوق الثانية /إدلب	كلية التربية
43962111	**3532761**	**38146141**	**44664129**	**12527**	**15121564**	**7270222**	**17686216**	**25158644**	**462122**	**756734**	**10682503**	**222885**	**7428993**
716726	**687838**	**3571465**	**2530803**	**107263**	**7765510**	**1390209**	**0**	**28085**	**0**	**0**	**336555**	**387172**	**0**
2529803	**0**	**5629847**	**4758932**	**0**	**1752199**	**1085189**	**4772756**	**8688420**	**0**	**794883**	**2232585**	**0**	**4679443**
47208640	**4220599**	**47347453**	**51953864**	**119790**	**24639273**	**9745620**	**22458972**	**33875149**	**462122**	**1551617**	**13251643**	**610057**	**12108436**

جدول توزيع تكاليف مراكز الخدمات على الكليات (مراكز الإنتاج) (المبالغ بالليرات السورية)

كلية التربية الثانية بإدلب	كلية التمريض	مدرسة التمريض	الإدارة المركزية والمديريات التابعة لها	المدينة الجامعية	المكتب الهندسي	إجمالي البند	جامعة الفرات/كليات سابقة لجامعة حلب	المستبعد/ مركز التعليم المفتوح	معهد التراث العلمي	حصة وزارة التعليم العالي والجهات العامة الأخرى من الموارد الذاتية	المصروف لقاء المناقشة والإشراف وتحكيم رسائل الدراسات العليا	المعاد لأصحاب الاستحقاق من الموارد الذاتية	المجموع العام
448093	**1129618**	**2949052**	**0**	**0**	**0**	**332249047**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**332249047**
26359	**342200**	**0**	**0**		**0**	**28378514**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**28378514**
0	**283393**	**0**	**0**	**0**	**0**	**48892234**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**48892234**
474452	**1755211**	**2949052**	**0**	**0**	**0**	**409519795**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**409519795**

سادساً – إعداد جدول التكلفة النهائية لكليات جامعة حلب عام 2007.

تم إعداد هذا الجدول بالاستعانة بالجداول التالية:

– جدول رقم (**1**) الإنفاق الجاري والاستثماري لعام **2007**[1].

– جدول رقم (**2**) متوسط قسط الاهتلاك السنوي لسنوات الدراسة[2].

– جدول رقم (**3**) إجمالي الإنفاق من الموارد الذاتية لعام**2007** [3].

– جدول رقم (**5**) توزيع تكاليف مراكز الخدمات على الكليات (مراكز الإنتاج)[4].

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية) جدول رقم (6)

	1	2	3
البيـــــــــــــــــــــان	كلية الهندسة المدنية	كلية الهندسة الميكانيكية	كلية الهندسة التقنية
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	89944964	87804954	9257982
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	5584281	8905566	1580075
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	283280	33500	12000
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	9108675	7834566	8000
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	104921200	104578586	10858057
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	1244423	3477839	1875654
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	15414134	15819406	282485
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة– جاري موارد ذاتية–متوسط قسط الاهتلاك)	121579757	123875831	13016196
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	1128325	47180680	25366580
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	648	1161	346
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	30404019	30978209	3255021
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	92430	3864930	2077970
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	2239497	4012433	1195781
إجمالي التكلفة	154315703	162731403	19544968

[1] انظر ص 85
[2] انظر ص 103
[3] انظر ص 110
[4] انظر ص 114

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

6	5	4	
كلية الهندسة الكهربائية والالكترونية	كلية الهندسة المعمارية	كلية الفنون الجميلة	البيـــــــــــان
85535040	36486207	3320084	مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)
4916191	1032978	3047826	مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)
25000	100000	25000	مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)
7508312	3501865	0	مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)
97984543	41121050	6392910	مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007
1728155	439295	201355	متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003
10345890	5305276	824380	مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007
110058588	46865621	7418645	إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)
29857248	295000	7027855	الإنفاق الاستثماري لعام 2007
704	220	73	عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية
27522867	11719905	1855215	نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية
2445835	24166	575705	نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي
2433034	760323	252289	نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية
142460324	59370015	10101854	إجمالي التكلفة

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

9	8	7	
كلية الزراعة الثانية/ إدلب	كلية الزراعة	كلية الهندسة المعلوماتية	البيـــــــــــان
52500	126476631	20406369	مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)
7642901	11660708	1510995	مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)
25000	654320	0	مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)
0	10435308	2259694	مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)
7720401	149226967	24177058	مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007
907044	1434895	1936098	متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003
5499378	25134066	1396611	مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007
14126823	175795928	27509767	إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية -متوسط قسط الاهتلاك)
8396700	8749351	17179360	الإنفاق الاستثماري لعام 2007
0	732	229	عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية
3532761	43962111	6879496	نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية
687838	716726	1407293	نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي
0	2529803	791427	نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية
18347422	223004568	36587983	إجمالي التكلفة

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	10	11	12
البيـــــــــــــــــــــــــــــان	كلية الطب البشري	كلية العلوم	كلية العلوم الثانية/إدلب
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	127868237	123327310	0
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	5380190	15046078	0
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	82000	277620	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	7718415	10000364	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	141048842	148651372	0
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	2426250	2201081	14694
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	9063901	27750706	35400
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	152538993	178603159	50094
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	43598246	30894480	1309395
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	1629	1377	0
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	38146141	44664129	12527
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	3571465	2530803	107263
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	5629847	4758932	0
إجمالي التكلفة	199886446	230557023	169884

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	13	14	15
البيـــــــــــــــــــــــــــــان	كلية طب الأسنان	كلية الصيدلة	كلية الاقتصاد
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	40394991	19209096	41649455
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	9396561	3909926	10870672
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	0	52100	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	3829198	1753096	3482216
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	53620750	24924218	56002343
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	3863915	1854148	304927
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	2983525	2293837	14416464
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	60468190	29072203	70723734
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	94796559	16970819	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	507	314	1381
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	15121564	7270222	17686216
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	7765510	1390209	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	1752199	1085189	4772756
إجمالي التكلفة	85107463	38817823	93182706

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	16	17	18
البيـــــــــــــــــــــــــــــــان	كلية الآداب والعلوم الإنسانية	كلية الآداب الثانية /إدلب	كلية الشريعة
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	71591892	57500	2403520
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	3971923	286835	228558
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	32400	0	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	5359948	0	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	80956163	344335	2632078
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	1026580	0	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	18621777	1503600	393955
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	100604520	1847935	3026033
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	342848	0	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	2514	0	230
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	25158644	462122	756734
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	28085	0	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	8688420	0	794883
إجمالي التكلفة	134479669	2310057	4577650

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	19	20	21
البيـــــــــــــــــــــــــــــــان	كلية الحقوق	كلية الحقوق الثانية /إدلب	كلية التربية
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	29516868	15000	21419249
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	978640	179273	1230858
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	0	0	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	2542322	0	1960697
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	33037830	194273	24610804
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	258704	77800	380816
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	9420717	619200	4715478
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	42717251	891273	29707098
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	4108455	4726353	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	646	0	1354
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	10682503	222885	7428993
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	336555	387172	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	2232585	0	4679443
إجمالي التكلفة	55968894	1501330	41815534

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	22	23	24
البيــــــــــــــــــــــــان	كلية التربية الثانية بإدلب	كلية التمريض	مدرسة التمريض
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	52500	2178900	8517878
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	793320	2296449	2109664
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	0	0	40300
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	0	0	1124843
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	845820	4475349	11792685
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	3218	41774	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	942800	0	0
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	1791838	4517123	11792685
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	321775	4177366	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	0	82	0
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	448093	1129618	2949052
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	26359	342200	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	0	283393	0
إجمالي التكلفة	2266290	6272334	14741737

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	25	26	27
البيــــــــــــــــــــــــان	الإدارة المركزية	المدينة الجامعية	المكتب الهندسي
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	81958139	22552357	22729965
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	175878073	15362684	2701511
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	750752	0	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	48530399	2906779	2926818
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	307117363	40821820	28358294
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	18786050	6931081	20219
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	6345635	1139334	0
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	332249048	48892235	28378513
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	335863295	113041556	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	0	0	0
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	0	0	0
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	0	0	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	0	0	0
إجمالي التكلفة	0	0	0

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	28	29	30
البيـــــــــــــــــــان	إجمالي البند	جامعة الفرات/كليات سابقة لجامعة حلب	مركز التعليم المفتوح
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	1074727588	0	3533786
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	296502736	0	226289
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	2393272	0	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	132791515	0	486218
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	1506415111	0	4246293
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	51436015	5902053	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	180267955	12500	21951355
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	1738119081	5914553	26197648
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	795332246	41209	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	-	0	0
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية		0	0
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي		0	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية		0	0
إجمالي التكلفة	1738119080	5914553	26197648

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	31	32	33
البيـــــــــــــــــــان	نفقات الموفدين والوافدين	معهد التراث العلمي	حصة وزارة التعليم العالي والجهات العامة الأخرى من الموارد الذاتية
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	492682740	9809812	0
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	0	451053	0
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	0	0	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	4661295	856875	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	497344035	11117740	0
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	0	0	0
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	0	1217973	17524490
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	497344035	12335713	17524490
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	0	0	0
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	0	0	0
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	0	0	0
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	0	0	0
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	0	0	0
إجمالي التكلفة	497344035	12335713	17524490

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	34	35	36
البيان	المصروف لقاء المناقشة والإشراف وتحكيم رسائل الدراسات العليا	المعاد للطلاب من الموارد الذاتية	المجموع العام
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	0	0	1580753926
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	0	0	297180078
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	0	0	2393272
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	0	0	138795903
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	0	0	2019123179
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	0	0	57338068
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	4873025	159990	226007288
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية- متوسط قسط الاهتلاك)	4873025	159990	2302468535
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	0	0	795373455
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	0	0	-
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	0	0	
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	0	0	
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	0	0	
إجمالي التكلفة	4873025	159990	2302468534

جدول التكلفة النهائية (المبالغ بالليرات السورية)

	37	38
البيان	مجموع الإنفاق على مراكز الخدمات	مجموع المستبعد
مجموع الباب الأول(الرواتب والأجور والتعويضات)	127240461	506026338
مجموع الباب الثاني (النفقات الإدارية)	193942268	677342
مجموع الباب الرابع (النفقات التحويلية)	750752	0
مجموع الباب الخامس(الديون والالتزامات الواجبة الأداء)	54363996	6004388
مجموع الإنفاق الجاري من الموازنة العامة لعام 2007	376297477	512708068
متوسط قسط الاهتلاك السنوي لخمس سنوات 2007/2003	25737350	5902053
مجموع الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة لعام 2007	7484969	45739333
إجمالي الإنفاق الجاري للكليات لعام 2007 (جاري موازنة- جاري موارد ذاتية-متوسط قسط الاهتلاك)	409519796	564349454
الإنفاق الاستثماري لعام 2007	448904851	41209
عدد الطلاب القاطنين في المدينة الجامعية	-	-
نصيب الكليات من نفقات الإدارة المركزية	-	-
نصيب الكليات من نفقات المكتب الهندسي	-	-
نصيب الكليات من نفقات المدينة الجامعية	-	-
إجمالي التكلفة	-	-

المبحث الثاني
تحليل البيانات واختبار الفرضيات

نقوم هنا باختبار فرضيات البحث من خلال الخطوات التالية:

أ- حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي في المرحلة الجامعية الأولى (مرحلة الإجازة):

تحسب تكلفة تعليم الطالب الجامعي في المرحلة الجامعية الأولى من العلاقة الأساسية التالية:

تكلفة تعليم الطالب الجامعي في الكلية خلال المرحلة الجامعية الأولى (مرحلة الإجازة) = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى (مرحلة الإجازة) × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

- أما عن عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى (مرحلة الإجازة) فهي تتألف من:

1 – ساعات التدريس النظرية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى.

2 – ساعات التدريس العملية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى.

3 – عدد الساعات الامتحانية لكافة المقررات التي درسها الطالب و امتحن فيها خلال حياته الجامعية الأولى.

وقد تمكن الباحث من الحصول على هذه المعلومات من خلال اللوائح الداخلية للكليات في جامعة حلب (الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى حسب كل كلية).

_ وأما عن تكلفة الساعة التدريسية في الكلية فتحسب من العلاقة الأساسية التالية:

تكلفة الساعة التدريسية في الكلية	=	إجمالي التكاليف في الكلية خلال المرحلة الجامعية الأولى ──────────── إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007**

– أما عن إجمالي التكاليف في الكلية خلال المرحلة الجامعية الأولى فقد تم احتسابه _ كما مـــر معنا سابقاً _ من خلال جدول التكلفة النهائية[1] رقم **(6)** المعد من قبل الباحث والمرفق بهـــذه الدراسة.

- وأما عن إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007** فتحسب من العلاقة التالية

إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007** = عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007** [2]× متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

ولابد من الإشارة هنا إلى أن:

1. إن الباحث في هذه الدراسة هو بصدد دراسة و حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي في جامعة حلب خلال المرحلة الجامعية الأولى ونعني بذلك مرحلة الإجازة ولذلك فإن العلاقات الرياضية التي سوف تطبق وتعتمد لحساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي في مختلف كليـــات جامعة حلب إنما هي لحساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي خلال المرحلـــة الجامعيـــة الأولى (مرحلة الإجازة)، وأينما وردت عبارة (تكلفة تعليم الطالب) فإننا نعني بها (تكلفـــة تعلـــيم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى أي مرحلة الإجازة).

2. سنقوم من خلال الدراسة التالية بتقسيم الكليات في جامعة حلب إلى ثلاث مجموعات رئيسة هي:

– المجموعة الأولى: وتشمل كليات الهندسة بمختلف فروعها، وسندرس مثالاً عنها كلية الهندسة المدنية.

– المجموعة الثانية: وتشمل الكليات الطبية، وسندرس مثالاً عنها كلية طب الأسنان.

– المجموعة الثالثة: وتشمل الكليات ذات الدراسة لمدة أربع سنوات، وسندرس مثالاً عنها كلية الاقتصاد.

أما عن باقي الكليات في جامعة حلب فإننا سنقوم بحساب تكلفة تعليم الطالب في كل منها على حدة وإدراج النتائج في جدول خاص يبين متوسط تكلفة تعليم الطالب في كل كليـــة خلال عام **2007**.

---

[1] انظر ص 123

[2] حصلنا على أعداد الطلاب في مختلف الكليات خلال عام **2007** من الجدول الإحصائي لأعداد الطلاب الصادر عن مديرية التخطيط والإحصاء بجامعة حلب.

أولاً: حساب تكلفة تعليم الطالب في كليات المجموعة الأولى (كلية الهندسة المدنية):

تحسب تكلفة تعليم الطالب في الكلية من العلاقة الأساسية التالية:

تكلفة تعليم الطالب في الكلية خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

1 – حساب تكلفة تعليم الطالب في الاختصاص العام بكلية الهندسة المدنية:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في الاختصاص العام بكلية الهندسة المدنية خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في الاختصاص العام بكلية الهندسة المدنية × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

– عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في الاختصاص العام بكلية الهندسة المدنية[1] = **4398** ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**

– أما عن تكلفة الساعة التدريسية في الكلية فتحسب من العلاقة التالية:

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = إجمالي التكاليف في الكلية خلال عام **2007** / إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007**

<u>ولكن</u> إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007** = عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007** × متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

نعوض في العلاقة السابقة فنجد:

[1] اللائحة الداخلية لكلية الهندسة المدنية في جامعة حلب، المادة **(8)**، الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى، ص **3**.

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = إجمالي التكاليف في الكلية خلال عام **2007** / عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007**×متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = $\frac{154315703}{888.80 \times 1512}$[1]

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = $\frac{154315703}{1343866}$

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = **114.8297** ل.س للطالب الواحد (**2**)

نعوض (**1**) و(**2**) في العلاقة الأساسية فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في الاختصاص العام بكلية الهندسة المدنية

= **4398 × 114.8297 = 505021** ل. س

2- حساب تكلفة تعليم الطالب في اختصاص الطبوغرافيا بكلية الهندسة المدنية:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في اختصاص الطبوغرافيا بكلية الهندسة المدنية خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في اختصاص الطبوغرافيا بكلية الهندسة المدنية × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في اختصاص الطبوغرافيا بكلية الهندسة المدنية[2] = **4506** ساعة تدريسية وامتحانية (**1**)
- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = **114.8297** (**2**)

نعوض (**1**) و (**2**) في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

- تكلفة تعليم الطالب في اختصاص الطبوغرافيا بكلية الهندسة المدنية = **4506 × 114.8297**

= **517423** ل.س

[1] الجدول الإحصائي لأعداد الطلاب الصادر عن مديرية التخطيط والإحصاء بجامعة حلب لعام 2007 – مرجع سبق ذكره

[2] اللائحة الداخلية لكلية الهندسة المدنية في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره، ص **3**.

3– حساب تكلفة تعليم الطالب في اختصاص الهندسة المائية بكلية الهندسة المدنية:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في اختصاص الهندسة المائية بكلية الهندسة المدنية خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في اختصاص الهندسة المائية بكلية الهندسة المدنية ×تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في اختصاص الهندسة المائية بكلية الهندسة المدنية[1] = **4428** ساعة تدريسية وامتحانيه **(1)**

- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = **114.8297** ل.س **(2)**

نعوض **(1)** و **(2)** في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

- تكلفة تعليم الطالب في اختصاص الهندسة المائية بكلية الهندسة المدنية

= **4428** × **114.8297** = **508466** ل.س

4– حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في جميع الاختصاصات بكلية الهندسة المدنية × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

[1] اللائحة الداخلية لكلية الهندسة المدنية في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره، ص **3**.

ولكن متوسط عدد الساعات التدريسية و الامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في جميع الاختصاصات بكلية الهندسة المدنية

$$= \frac{\text{عدد الساعات التدريسية و الامتحانية في جميع الاختصاصات}}{\text{عدد الاختصاصات}}$$

نعوض في العلاقة الأساسية فنجد:

$$\text{متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية} = \frac{\text{عدد الساعات التدريسية و الامتحانية في جميع الاختصاصات}}{\text{عدد الاختصاصات}} \times \text{تكلفة الساعة التدريسية في الكلية}$$

(1)

- عدد الساعات التدريسية و الامتحانية في جميع الاختصاصات في كلية الهندسة المدنية = **13332** ساعة تدريسية وامتحانية **(2)**

-عدد الاختصاصات في كلية الهندسة المدنية = **3** اختصاصات **(3)**

-تكلفة الساعة التدريسية في كلية الهندسة المدنية = **114.8297** ل س **(4)**

نعوض (**2**) و (**3**) و (**4**) في (**1**) فنجد:

$$\text{متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية} = \frac{13332}{3} \times 114.8297 = 510303 \text{ ل.س}$$

طريقة ثانية لحساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية:

$$\text{متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية} = \frac{\text{مجموع تكلفة تعليم الطالب في كل اختصاص}}{\text{عدد الاختصاصات}}$$

$$= \frac{\text{تكلفة تعليم الطالب في الاختصاص (1)+ الاختصاص (2) +...}}{\text{عدد الاختصاصات}}$$

$$= \frac{1530910}{3} = 510303 \text{ ل.س}$$

طريقة ثالثة لحساب تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية:

تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية خلال المرحلة الجامعية الأولى = التكلفة السنوية للطالب × عدد سنوات الدراسة

ولكن

التكلفة السنوية للطالب[1] = $\frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$

نعوض في العلاقة السابقة[2] فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في كلية الهندسة المدنية خلال المرحلة الجامعية الأولى =

$$\frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}} \times \text{عدد سنوات الدراسة}$$

$$= \frac{154315703}{1512} \times 5$$

$$\approx 510303$$ ل.س

---

[1] د. الرشدان، عبد الله الزاهي، في اقتصاديات التعليم، عمان، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، **2005**، صـ **122**.

[2] وهي الطريقة الأكثر شيوعاً واستخداماً في حسابات كلفة التربية والتعليم، حيث تمثل هذه الوحدة النسبة بين ما ينفق على التعليم وعدد الطلاب المسجلين في المؤسسة التعليمية.

ثانياً: حساب تكلفة تعليم الطالب في كليات المجموعة الثانية (كلية طب الأسنان):

تحسب تكلفة تعليم الطالب في الكلية من العلاقة الأساسية التالية:

تكلفة تعليم الطالب في كلية طب الأسنان خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية و الامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في كلية طب الأسنان × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في كلية طب الأسنان[1] = **4760** ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**

– أما عن تكلفة الساعة التدريسية في الكلية فتحسب من العلاقة التالية:

تكلفة الساعة التدريسية في كلية طب الأسنان = إجمالي التكاليف في الكلية خلال عام **2007** / إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007**

<u>ولكن</u> إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007** = عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007**× متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

نعوض في العلاقة السابقة فنجد:

تكلفة الساعة التدريسية في كلية طب الأسنان = إجمالي التكاليف في الكلية خلال عام **2007** / عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007**×متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

[1] اللائحة الداخلية لكلية طب الأسنان في جامعة حلب، المادة (**7**)، الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى، ص **7**.

تكلفة الساعة التدريسية في كلية طب الأسنان = $\frac{85107463}{952 \times 777}$[1]

تكلفة الساعة التدريسية في كلية طب الأسنان = $\frac{85107463}{739704}$

تكلفة الساعة التدريسية في كلية طب الأسنان = **115.0561** ل.س للطالب الواحد (**2**)

نعوض (**1**) و(**2**) في العلاقة الأساسية فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في كلية طب الأسنان = **4760 × 115.0561 = 547667** ل. س

طريقة ثانية لحساب تكلفة تعليم الطالب في كلية طب الأسنان:

تكلفة تعليم الطالب في كلية طب الأسنان خلال المرحلة الجامعية الأولى = التكلفة السنوية للطالب × عدد سنوات الدراسة

ولكن

التكلفة السنوية للطالب = $\frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$

نعوض في العلاقة السابقة فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في كلية طب الأسنان خلال المرحلة الجامعية الأولى =

$\frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$ × عدد سنوات الدراسة

$$= \frac{85107463}{777} \times 5$$

≈ **547667** ل.س

[1] الجدول الإحصائي لأعداد الطلاب الصادر عن مديرية التخطيط والإحصاء بجامعة حلب لعام 2007 – مرجع سبق ذكره

ثالثاً: حساب تكلفة تعليم الطالب في كليات المجموعة الثالثة (كلية الاقتصاد):

تحسب تكلفة تعليم الطالب في الكلية من العلاقة الأساسية التالية:

تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في كلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

1 – حساب تكلفة تعليم الطالب في قسم الاقتصاد و العلاقات الاقتصادية الدولية بكلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم الاقتصاد والعلاقات الاقتصادية الدولية بكلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية و الامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم الاقتصاد والعلاقات الاقتصادية الدولية بكلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم الاقتصاد والعلاقات الاقتصادية الدولية بكلية الاقتصاد[1] = **3630** ساعة تدريسية وامتحانية

(1)

- أما عن تكلفة الساعة التدريسية في الكلية فتحسب من العلاقة التالية:

$$\text{تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد} = \frac{\text{إجمالي التكاليف في الكلية خلال عام } \mathbf{2007}}{\text{إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام } \mathbf{2007}}$$

<u>ولكن</u> إجمالي عدد الساعات السنوية التي تلقاها جميع الطلاب في الكلية خلال عام **2007** = عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007**× متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

نعوض في العلاقة السابقة فنجد:

[1] اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، المادة (**9**)، الخطة الدرسية في مرحلة الإجازة ، ص **4**.

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = إجمالي التكاليف في الكلية خلال عام **2007** / عدد الطلاب في الكلية خلال عام **2007**×متوسط عدد الساعات السنوية التي تلقاها الطالب الواحد

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = $\frac{\mathbf{93182706}}{\mathbf{909.42 \times 5486}}$ [1]

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = $\frac{\mathbf{93182706}}{\mathbf{4989078}}$

تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773** ل.س للطالب الواحد **(2)**

نعوض **(1)** و**(2)** في العلاقة الأساسية فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم الاقتصاد والعلاقات الاقتصادية الدولية بكلية الاقتصاد

= **3630 × 18.6773 = 67799** ل. س

2- حساب تكلفة الطالب في قسم العلوم المالية والمصرفية بكلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم العلوم المالية و المصرفية بكلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم العلـــوم المالية و المصرفية بكلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم العلوم المالية و المصرفية بكلية الاقتصاد[2] = **3728** ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**

- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773** ل. س **(2)**

نعوض **(1)** و **(2)** في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

تكلفة الطالب في قسم العلوم المالية و المصرفية بكلية الاقتصاد

= **3728 ×18.6773 = 69629** ل. س

---

[1] الجدول الإحصائي لأعداد الطلاب الصادر عن مديرية التخطيط والإحصاء بجامعة حلب لعام 2007 – مرجع سبق ذكره

[2] اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره ، ص **4.**

3- حساب تكلفة تعليم الطالب في قسم إدارة الأعمال بكلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم إدارة الأعمال بكلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعيـــة الأولى = عـــدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم إدارة الأعمال بكلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية و الامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم إدارة الأعمال بكلية الاقتصاد[1] = **3570** ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**

- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773**ل. س **(2)**

نعوض **(1)** و **(2)** في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم إدارة الأعمال بكلية الاقتصاد

= **3570 × 18.6773 = 66678** ل. س

4- حساب تكلفة تعليم الطالب في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية و الامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد[2] = **3640** ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**

- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773** ل. س **(2)**

نعوض **(1)** و **(2)** في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

[1] اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره ، ص **4.**

[2] اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره ، ص **4.**

تكلفة تعليم الطالب في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد

= **3640 × 18.6773 = 67985** ل. س

5- حساب تكلفة الطالب في قسم التسويق بكلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم التسويق بكلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم التسويق بكلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم التسويق بكلية الاقتصاد[1] = 3533 ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**
- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773** ل. س **(2)**

نعوض **(1)** و **(2)** في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

تكلفة الطالب في قسم التسويق بكلية الاقتصاد

= **3533 × 18.6773 = 65987** ل. س

6- حساب تكلفة الطالب في قسم الإحصاء ونظم المعلومات – شعبة نظم المعلومات الإدارية بكلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في قسم الإحصاء ونظم المعلومات – شعبة نظم المعلومات الإدارية بكلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم الإحصاء ونظم المعلومات – شعبة نظم المعلومات الإدارية بكلية الاقتصاد × تكلفة الساعة التدريسية في الكلية

- عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في قسم الإحصاء ونظم المعلومات – شعبة نظم المعلومات الإدارية بكلية الاقتصاد[2] = **3725** ساعة تدريسية وامتحانية **(1)**

---

[1] اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره ، ص **4.**

[2] اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، مرجع سبق ذكره ، ص **4.**

- تكلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773** ل. س **(2)**

نعوض **(1)** و **(2)** في العلاقة الأساسية السابقة فنجد:

تكلفة الطالب في قسم الإحصاء ونظم المعلومات – شعبة نظم المعلومات الإدارية بكلية الاقتصاد
= **3725 × 18.6773 = 69573** ل. س

7- حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد:

نطبق العلاقة الأساسية لحساب تكلفة تعليم الطالب فنجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في جميع الأقسام بكلية الاقتصاد× تكلفة الساعة التدريسية في الكلية.

<u>ولكن</u> متوسط عدد الساعات التدريسية والامتحانية التي تلقاها الطالب خلال حياته الجامعية الأولى في جميع الأقسام بكلية الاقتصاد =

$$\frac{\text{عدد الساعات التدريسية والامتحانية في جميع الأقسام}}{\text{عدد الأقسام}}$$

نعوض في العلاقة الأساسية فنجد:

$$\text{متوسط تكلفة تعليم الطالب بكلية الاقتصاد} = \frac{\text{عدد الساعات التدريسية والامتحانية في جميع الأقسام}}{\text{عدد الأقسام}} \times \text{تكلفة الساعة التدريسية في الكلية}$$

(1)

- عدد الساعات التدريسية و الامتحانية في جميع الأقسام بكلية الاقتصاد
= **21826** ساعة تدريسية وامتحانية **(2)**
- عدد الأقسام في كلية الاقتصاد = **6** أقسام **(3)**
- كلفة الساعة التدريسية في كلية الاقتصاد = **18.6773** ل. س **(4)**

نعوض (**2**) و (**3**) و (**4**) في (**1**) فنجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد =

$$\frac{21826}{6} \times 18.6773 = 67942$$ ل.س

طريقة ثانية لحساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = مجموع تكلفة تعليم الطالب في كل قسم / عدد الأقسام

= (تكلفة تعليم الطالب في قسم (**1**)+ قسم (**2**) + قسم (**3**)+...) / عدد الأقسام

$$= \frac{407651}{6} = 67942$$ ل.س

طريقة ثالثة لحساب تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد:

تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى = التكلفة السنوية للطالب × عدد سنوات الدراسة

ولكن

التكلفة السنوية للطالب = إجمالي التكاليف السنوية / إجمالي عدد الطلاب

نعوض في العلاقة السابقة فنجد:

تكلفة تعليم الطالب في كلية الاقتصاد خلال المرحلة الجامعية الأولى =

(إجمالي التكاليف السنوية / إجمالي عدد الطلاب) × عدد سنوات الدراسة

$$= \frac{93182706}{5486} \times 4$$

= **67942** ل.س

و بالطريقة نفسها تم حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي خلال المرحلة الجامعية الأولى في مختلف كليات جامعة حلب فتوصلنا إلى النتائج المبينة في الجدول التالي :

جدول متوسط تكلفة تعليم الطالب الجامعي للمرحلة الجامعية الأولى لمختلف الكليات في جامعة حلب خلال عام 2007 جدول رقم (7)

م	اسم الكلية	تكلفة الساعة التدريسية للطالب الواحد / ل.س.	متوسط عدد الساعات التدريسية والامتحانية خلال المرحلة الجامعية الأولى[1]	متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأول/ ل.س.	متوسط تكلفة تعليم الطالب في السنة الواحدة / ل.س.
1	كلية الهندسة المدنية	114.8297	13332/3	510303	102060.6
2	كلية الهندسة الميكانيكية	63.1011	34255/7	308790	61758
3	كلية الهندسة التقنية	20.8753	14258/3	99213	19842.6
4	كلية الفنون الجميلة و التطبيقية	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
5	كلية الهندسة المعمارية	61.7971	4942	305401	61080.2
6	كلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية	66.5146	34968/8	290735	58147
7	كلية الهندسة المعلوماتية	55.8916	14231/3	265131	53026.2
8	كلية الزراعة	161.0530	52813/11	773245	154649
9	كلية الزراعة الثانية	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
10	كلية الطب البشري	90.9493	4740	431100	71850
11	كلية العلوم	45.3190	40618/11	167342	41835.5
12	كلية العلوم الثانية	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
13	كلية طب الأسنان	115.0561	4760	547667	109533.4
14	كلية الصيدلة	56.4689	4275	241404	48280.8
15	كلية الاقتصاد	18.6773	21826/6	67942	16985.5
16	كلية الآداب والعلوم الإنسانية	6.1354	36797/11	20524	5131
17	كلية الآداب والعلوم الإنسانية الثانية	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
18	كلية الشريعة	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
19	كلية الحقوق	6.5220	2910	18979	4744.7
20	كلية الحقوق الثانية	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
21	كلية التربية	12.1045	17630/4	53350	[2]11231.5
22	كلية التربية الثانية	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
23	كلية التمريض	ــــــ	ــــــ	ــــــ	ــــــ
24	مدرسة التمريض	50.6259	4298	217590	54397.5

[1] يمثل هذا الحقل مجموع الساعات التدريسية والامتحانية في جميع الأقسام في الكلية مقسوما على عدد الأقسام.

[2] استخدمنا هنا متوسط عدد سنوات الدراسة في كلية التربية والبالغ 4.75 سنة:

$$\frac{(5\times3)+(4\times1)}{4}=\frac{19}{4}=4.75$$

من خلال الجدول السابق نلاحظ وجود اختلاف في تكلفة الساعة التدريسية من كلية إلى أخرى ما ينجم عنه اختلاف متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى و هذا الاختلاف يعود من وجهة نظر الباحث للأسباب التالية:

1– عدم ترشيد الإنفاق بشكل عام.

2– عدم صرف كافة أجور الساعات التي يقوم بتدريسها عضو الهيئة التعليمية وذلك بسبب السقف المحدد للتعويضات استناداً للمرسوم رقم / **86** / تاريخ **2007/3/21**.

3– اختلاف نسب أعداد الطلاب إلى أعداد الأساتذة بين الكليات.

4– اختلاف أعداد العاملين الإداريين و الفنيين والمخبريين والمهندسين من كلية لأخرى.

5– اختلاف نسب تنفيذ الخطة الاستثمارية من كلية لأخرى ومن عام لآخر.

6– يتم تدريب طلاب كلية الطب البشري مجاناً في مستشفى حلب الجامعي وهذا يعني أن تكلفة تعليم الطالب المحددة في الجدول السابق تقل عن التكلفة الفعلية له التي يجب أن تتضمن تكاليف التدريب، ولكننا تجاهلنا هذا الأمر نظراً إلى صعوبة توفير البيانات.

7– على العكس تماماً بالنسبة لكلية طب الأسنان التي يتبع لها مستشفى جراحة الفم والفكين الذي يتم الصرف عليه من موازنة الجامعة، مما يزيد إنفاق هذه الكلية الأمر الذي ينعكس على أجرة الساعة التدريسية.

ب- حساب مقدار الدعم الحكومي للتعليم العالي على مستوى الطالب الواحد:

قام الباحث بحساب مقدار الدعم الحكومي اعتماداً على متوسط تكلفة الساعة وعدد الساعات التدريسية والامتحانية للطالب وصولاً إلى تكلفة تعليم الطالب الواحد ومن ثم مقارنتها مع الرسم السنوي الذي يدفعه الطالب، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

حساب مقدار الدعم الحكومي للتعليم العالي على مستوى الطالب الواحد[1] جدول رقم (8)

اسم الكلية	متوسط تكلفة الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى / ل.س	الرسم الجامعي للطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى / ل.س	الدعم الحكومي للطالب الواحد خلال المرحلة الجامعية الأولى / ل.س
الهندسة المدنية	**510303**	**2850**	**507453**
الهندسة الميكانيكية	**308790**	**2850**	**305939**
الهندسة التقنية	**99213**	**2850**	**96363**
الهندسة المعمارية	**305401**	**2850**	**302551**
الهندسة الكهربائية	**290735**	**2850**	**287885**
هـ . المعلوماتية	**265131**	**2850**	**262281**
الزراعة	**773245**	**2850**	**770394**
الطب البشري	**431100**	**3400**	**427699**
العلوم	**167342**	**2300**	**165042**
طب الأسنان	**547667**	**2850**	**544817**
الصيدلة	**241404**	**2850**	**238554**
الاقتصاد	**67942**	**2300**	**65641**
الآداب	**20524**	**2300**	**18224**
الحقوق	**18979**	**2300**	**16679**
التربية	**53350**	**2850**	**50500**
التمريض	**217590**	**2300**	**215290**

يتضح من الجدول السابق أن هناك تكلفة اجتماعية تتحملها الدولة تمثل نسبة كبيرة من تكلفة الخدمة المقدمة للعملية التعليمية وأن هذه النسبة تمثل كامل تكلفة تعليم الطالب الجامعي تقريبا.

[1] : إعداد الباحث استناداً إلى متوسط تكلفة الساعة وعدد الساعات التدريسية والامتحانية للطالب الواحد.

جـ – دراسة تطور متوسط التكلفة الإجمالية للطالب الواحد خلال المرحلة الجامعية الأولى عن الفتـــرة بين عامي 2003–2007

لحساب متوسط التكلفة الإجمالية للطالب الواحد خلال المرحلة الجامعية الأولى نحتاج إلى المعلومات التالية:

1– متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة خلال المرحلة الجامعية الأولى، في كل سنة دراسية على حدة وذلك بسبب اختلاف عدد الكليات بين سنة دراسية وأخرى، لاسيما أن فترة دراستنا (**2003 — 2007**) تضمنت أحداث العديد من الكليات الجديدة من جهة وانفصال بعض الكليات التابعة للجامعة وإلحاقها بجامعة الفرات التي أحدثت مؤخراً من جهة ثانية.

2– حساب قسط الاهتلاك السنوي من الإنفاق الاستثماري الواجب تحميله على التكلفة السنوية لكل سنة من سنوات دراستنا.

3– حساب إجمالي التكلفة السنوية لكل سنة من سنوات دراستنا والتي تتكون من **3** أقسام هي:

- الإنفاق الجاري من الموازنة العامة للدولة (موازنة جامعة حلب).
- الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية للجامعة.
- قسط الاهتلاك السنوي من الإنفاق الاستثماري.

لكن يجب علينا من ناحية أخرى استبعاد النفقات التي لا تخص المرحلة الجامعية الأولى موضوع بحثنا، وتتضمن هذه النفقات كلاً مما يلي:

1– الإنفاق على الموفدين (الدراسات العليا).

2– الإنفاق على التعليم المفتوح.

3– النفقات الخاصة بالإشراف والمناقشة والتحكيم لرسائل الماجستير والدكتوراه (الدراسات العليا).

4– حصة وزارة التعليم العالي واتحاد الطلبة من الموارد الذاتية.

5– النفقات الخاصة بالكليات التي ألحقت بجامعة الفرات، وهذا البند يخص عام **2007** فقط.

6– نفقات أخرى.

واعتماداً على الملاحظات السابقة سوف نقوم بحساب متوسط التكلفة الإجمالية للطالب عن كل من السنوات الواقعة بين عامي **2003** و**2007** ودراسة تطور متوسط التكلفة ذاك خلال تلك الفترة.

وللقيام بذلك علينا اتباع الخطوات التالية:

أولاً – حساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة[1]

أ- متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2003

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2003 — الجدول رقم (9)

الكلية	عدد الأقسام	عدد سنوات الدراسة في القسم	عدد الأقسام × عدد سنوات الدراسة في القسم
	(1)	(2)	(3) = (1) × (2)
كلية الهندسة المدنية	1	5	5
	1	1	1
كلية الهندسة الميكانيكية	3	5	15
	4	3	12
	1	1	1
كلية الهندسة التقنية	2	1	2
كلية الهندسة المعمارية	1	5	5
كلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية	6	5	30
كلية الهندسة المعلوماتية	3	5	15
كلية الزراعة	11	5	55
كلية الزراعة /دير الزور	1	5	5
كلية الطب البشري	1	6	6
كلية العلوم	10	4	40
	1	2	2
كلية العلوم/دير الزور	3	1	3
كلية طب الأسنان	1	5	5
كلية الصيدلة	1	5	5
كلية الاقتصاد	4	4	16
كلية الآداب والعلوم الإنسانية	7	4	28
	1	1	1
كلية الآداب والعلوم الإنسانية/دير الزور	3	1	3
كلية الحقوق	1	4	4
كلية التربية	3	3	9
مدرسة التمريض	1	4	4
مجموع	71	---	272
متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة	272 ÷ 71	=	3.8309[2]

---

[1] قام الباحث بحساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة اعتماداً على الأقسام في مختلف الكليات خلال الأعوام التي تشملها الدراسة والواقعة في الفترة بين عامي 2003 و2007.

[2] نلاحظ هنا أن متوسط عدد سنوات الدراسة أقل من /4/ سنوات، وذلك ناجم عن استحداث أقسام وكليات جديدة في تلك السنة، ووجود كليات أخرى لم تكتمل فيها المرحلة الجامعية الأولى.

ب- متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2004

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2004 الجدول رقم (**10**)

الكلية	عدد الأقسام	عدد سنوات الدراسة في القسم	عدد الأقسام × عدد سنوات الدراسة في القسم
	(1)	(2)	(2) × (1) = (3)
كلية الهندسة المدنية	**1**	**5**	**5**
	1	**2**	**2**
كلية الهندسة الميكانيكية	**3**	**5**	**15**
	4	**4**	**16**
	1	**2**	**2**
كلية الهندسة التقنية	**2**	**1**	**2**
كلية الهندسة المعمارية	**1**	**5**	**5**
كلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية	**6**	**5**	**30**
كلية الهندسة المعلوماتية	**3**	**5**	**15**
كلية الزراعة	**11**	**5**	**55**
كلية الزراعة /دير الزور	**1**	**5**	**5**
كلية الطب البشري	**1**	**6**	**6**
كلية العلوم	**10**	**4**	**40**
	1	**3**	**3**
كلية العلوم/دير الزور	**3**	**2**	**6**
كلية طب الأسنان	**1**	**5**	**5**
كلية الصيدلة	**1**	**5**	**5**
كلية الاقتصاد	**4**	**4**	**16**
كلية الآداب والعلوم الإنسانية	**7**	**4**	**28**
	1	**2**	**2**
كلية الآداب والعلوم الإنسانية/دير الزور	**3**	**2**	**6**
كلية الحقوق	**1**	**4**	**4**
كلية التربية	**3**	**4**	**12**
مدرسة التمريض	**1**	**4**	**4**
مجموع	**71**	---	**289**
متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة	**71 ÷ 289**	=	**4.0704**

جـــ- متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2005

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2005 **الجدول رقم (11)**

الكلية	عدد الأقسام (1)	عدد سنوات الدراسة في القسم (2)	عدد الأقسام × عدد سنوات الدراسة في القسم (3) = (1) × (2)
كلية الهندسة المدنية	1	5	5
	1	3	3
	1	1	1
كلية الهندسة الميكانيكية	7	5	35
	1	3	3
كلية الهندسة التقنية	2	2	4
كلية الهندسة المعمارية	1	5	5
كلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية	6	5	30
كلية الهندسة المعلوماتية	3	5	15
كلية الزراعة	11	5	55
كلية الزراعة /دير الزور	1	5	5
كلية الطب البشري	1	6	6
كلية العلوم	11	4	44
كلية العلوم/دير الزور	3	3	9
كلية طب الأسنان	1	5	5
كلية الصيدلة	1	5	5
كلية الاقتصاد	4	4	16
كلية الآداب والعلوم الإنسانية	7	4	28
	1	3	3
كلية الآداب والعلوم الإنسانية/دير الزور	3	3	9
كلية الحقوق	1	4	4
كلية التربية	2	5	10
	1	4	4
كلية التربية الثانية/دير الزور	1	1	1
مدرسة التمريض	1	4	4
مجموع	73	---	309
متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة	73 ÷ 309	=	4.2328

د- متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2006

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2006 **الجدول رقم (12)**

الكلية	عدد الأقسام (1)	عدد سنوات الدراسة في القسم (2)	عدد الأقسام × عدد سنوات الدراسة في القسم (3) = (1) × (2)
كلية الهندسة المدنية	1	5	5
	1	4	4
	1	2	2
كلية الهندسة المدنية/الرقة	1	1	1
كلية الهندسة الميكانيكية	7	5	35
	1	4	4
كلية الهندسة التقنية	3	3	9
كلية الهندسة المعمارية	1	5	5
كلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية	6	5	30
كلية الهندسة المعلوماتية	3	5	15
كلية الهندسة البتروكيميائية	1	1	1
كلية الزراعة	11	5	55
كلية الزراعة /دير الزور	1	5	5
كلية الزراعة/إدلب	1	1	1
كلية الطب البشري	1	6	6
كلية الطب البشري/دير الزور	1	1	1
كلية العلوم	11	4	44
كلية العلوم/دير الزور	3	4	12
كلية العلوم/الرقة	1	1	1
كلية طب الأسنان	1	5	5
كلية الصيدلة	1	5	5
كلية الاقتصاد	5	4	20
كلية الآداب والعلوم الإنسانية	9	4	36
كلية الآداب والعلوم الإنسانية/دير الزور	3	4	12
كلية الآداب والعلوم الإنسانية/إدلب	1	1	1
كلية الآداب بالرقة	1	1	1
اللغة العربية/الحسكة	1	1	1
كلية الحقوق	1	4	4
كلية الحقوق الثانية/دير الزور	1	1	1
كلية الحقوق الثالثة/الحسكة	1	1	1
كلية التربية	2	5	10
	1	4	4
كلية التربية (معلم صف)/إدلب	1	1	1
كلية التربية الثانية/دير الزور	1	2	2
كلية التربية الثالثة/الحسكة	1	1	1
كلية التربية/الرقة	1	1	1
مدرسة التمريض	1	4	4
مجموع	89	---	346
متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة	89 ÷ 346	=	3.8876[1]

[1] نلاحظ هنا أن متوسط عدد سنوات الدراسة أقل من /4/ سنوات، وذلك ناجم عن استحداث أقسام وكليات جديدة في تلك السنة، ووجود كليات أخرى لم تكتمل فيها المرحلة الجامعية الأولى.

هـ- متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2007

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام 2007 الجدول رقم (**13**)

الكلية	عدد الأقسام	عدد سنوات الدراسة في القسم	عدد الأقسام × عدد سنوات الدراسة في القسم
	(1)	(2)	(3) = (1) × (2)
كلية الهندسة المدنية	2	5	10
	1	3	3
كلية الهندسة الميكانيكية	7	5	35
كلية الهندسة التقنية	3	5	15
كلية الهندسة المعمارية	1	5	5
كلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية	8	5	40
كلية الهندسة المعلوماتية	3	5	15
كلية الزراعة	11	5	55
كلية الزراعة/إدلب	1	2	2
كلية الطب البشري	1	6	6
كلية العلوم	11	4	44
كلية طب الأسنان	1	5	5
كلية الصيدلة	1	5	5
كلية الاقتصاد	6	4	24
كلية الآداب والعلوم الإنسانية	11	4	44
كلية الآداب/إدلب (لغة عربية)	1	2	2
كلية الحقوق	1	4	4
كلية الحقوق/إدلب	1	1	1
كلية الشريعة	1	1	1
كلية التربية	3	5	15
	1	4	4
كلية التربية/إدلب	1	2	2
كلية الفنون الجميلة والتطبيقية	1	1	1
مدرسة التمريض	1	4	4
مجموع	79	---	342
متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة	342 ÷ 79	=	4.3291

ثانياً – حساب الاهتلاك السنوي الواجب تحميله على التكاليف السنوية

حساب قسط الاهتلاك السنوي الواجب تحميله على التكاليف السنوية (المبالغ بالليرات السورية) الجدول (14)

السنة المالية	البيان	مباني وإنشاءات ومرافق وطرق	آلات ومعدات	أثاث ومعدات ومكاتب	نفقات التأسيس	وسائل نقل وانتقال	مجموع
2003	الإنفاق الاستثماري	**208138437**	**202623131**	**79607288**	**3303423**	**0**	**493672279**
	معدل الاهتلاك	**5%**	**10%**	**20%**	**20%**	**15%**	
	قسط الاهتلاك	**10406921.85**	**20262313.1**	**15921457.6**	**660684.6**	**0**	**47251377**
2004	الإنفاق الاستثماري	**232915815**	**209014716**	**32052861**	**2048561**	**10695559**	**486727512**
	معدل الاهتلاك	**5%**	**10%**	**20%**	**20%**	**15%**	
	قسط الاهتلاك	**11645790.75**	**20901471.6**	**6410572.2**	**409712.2**	**1604333.85**	**40971881**
2005	الإنفاق الاستثماري	**272192405**	**321746524**	**87560780**	**562036**	**21976760**	**704038505**
	معدل الاهتلاك	**5%**	**10%**	**20%**	**20%**	**15%**	
	قسط الاهتلاك	**13609620.25**	**32174652.4**	**17512156**	**112407.2**	**3296514**	**66705350**
2006	الإنفاق الاستثماري	**320429659**	**311238904**	**74333663**	**4362589**	**23616992**	**733981807**
	معدل الاهتلاك	**5%**	**10%**	**20%**	**20%**	**15%**	
	قسط الاهتلاك	**16021482.95**	**31123890.4**	**14866732.6**	**872517.8**	**3542548.8**	**66427173**
2007	الإنفاق الاستثماري	**323355037**	**280795230**	**95487909**	**9948479**	**0**	**709586655**
	معدل الاهتلاك	**5%**	**10%**	**20%**	**20%**	**15%**	
	قسط الاهتلاك	**16167751.85**	**28079523**	**19097581.8**	**1989696**	**0**	**65334552**
مجموع أقساط الاهتلاك							**286690333**
متوسط قسط الاهتلاك السنوي							**57338067**

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن مجموع أقساط الاهتلاك لسنوات الدراسة **2007/2003** قد بلغ (**286690333**) **ل.س**. كما بلغ متوسط قسط الاهتلاك السنوي عن الفترة نفسها (**57338067**) **ل.س**. ولا بد من الإشارة هنا إلى أن الباحث لم يشر في هذا الجدول إلى الإنفاق الاستثماري الخاص بشراء الأراضي، وذلك لأنها من الأصول الثابتة التي لا تهتلك، علماً بأن الإنفاق على شراء الأراضي كان على النحو التالي:

- **عام 2004: /5228900/ ل.س**
- **عام 2007: /85786800/ ل.س**

ثالثاً – إجمالي التكاليف السنوية لجميع طلاب المرحلة الجامعية الأولى:

التكاليف السنوية لجميع طلاب المرحلة الجامعية الأولى [1] (المبالغ بالليرات السورية) الجدول (15)

البيان / السنة المالية	2003	2004	2005	2006	2007
الإنفاق الجاري من الموازنة العامة	**1106816797**	**1266223122**	**1428935458**	**1731389636**	**2019123179**
القسم الواجب تحميله من الإنفاق الاستثماري (الاهتلاك السنوي)	**47251377**	**40971881**	**66705350**	**66427173**	**65334552**
الإنفاق الجاري من الموارد الذاتية	**126348513**	**169095834**	**126496427**	**186376648**	**226007288**
مجموع الإنفاق الكلي (**1**)	**1280416687**	**1476290837**	**1622137235**	**1984193457**	**2310465019**
يستبعد					
الإنفاق على الموفدين	**222994775**	**274873623**	**350588738**	**409615314**	**497344035**
الإنفاق على التعليم المفتوح	**7113039**	**9964120**	**9991265**	**12000000**	**26197648**
الإنفاق على رسائل الماجستير والدكتوراه	**2110750**	**5311140**	**5566475**	**7354190**	**4873025**
حصة وزارة التعليم العالي واتحاد الطلبة [2]	-	-	-	-	**17524490**
الإنفاق على كليات جامعة الفرات [3]	-	-	-	-	**5914553**
نفقات أخرى	-	-	-	-	**12495703**
مجموع الإنفاق الواجب استبعاده (**2**)	**232218564**	**290148883**	**366146478**	**428969504**	**564349454**
إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى /(**1**) – (**2**)/ [4]	**1048198123**	**1186141954**	**1255990757**	**1555223953**	**1746115565**
إجمالي عدد الطلاب [5]	**51668**	**55643**	**61643**	**66784**	**70917**

نلاحظ من الجدول السابق أن إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى يمثل الفرق بين مجموع الإنفاق الكلي خلال سنوات الدراسة ومجموع النفقات الواجب استبعادها لأنها تقع خارج نطاق الدراسة

[1] تم إعداد الجدول من قبل الباحث اعتماداً على بيانات سبق ذكرها في البحث.
[2] المرسوم رقم /**86**/ تاريخ **2007/2/21**.
[3] قمنا باستبعاد النفقات الخاصة بكليات جامعة الفرات عام **2007** بسبب إلحاق تلك الكليات بجامعة الفرات المحدثة في تلك السنة.
[4] الفرق بين مجموع الإنفاق الكلي وإجمالي الإنفاق الواجب استبعاده.
[5] مصدر الأرقام الثلاثة الأولى (الخاصة بالأعوام **2003** و**2004** و**2005**) إحصائيات مديرية شؤون الطلاب بجامعة حلب. أما الرقمان الباقيان فمصدرهما بيانات مديرية التخطيط والإحصاء بجامعة حلب.

رابعاً – حساب متوسط التكلفة الإجمالية للطالب الواحد خلال المرحلة الجامعية الأولى

1– حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب عام 2003:

يحسب متوسط تكلفة تعليم الطالب من العلاقة الأساسية التالية:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط التكلفة السنوية للطالب × متوسط عدد سنوات الدراسة

يحسب متوسط التكلفة السنوية للطالب باستخدام العلاقة التالية:

$$\text{متوسط التكلفة السنوية للطالب} = \frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$$

بالعودة إلى الجدول رقم (**15**)[1] الخاص بالتكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى نجد أن:

متوسط التكلفة السنوية للطالب عام **2003**= $\frac{\mathbf{1048198123}}{\mathbf{51668}}$ = **20287.1820** ل.س **(1)**

بالعودة إلى الجدول رقم (**9**)[2] الخاص بـحساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2003** نجد:

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2003 = 3.8309** سنة **(2)**

بتعويض **(1)** و**(2)** في العلاقة الأساسية نجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى عام **2003**

= 20287.1820 × 3.8309 ≈ 77718 ل.س

---

[1] انظر ص 155

[2] انظر ص 149

2- حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب عام 2004:

يحسب متوسط تكلفة تعليم الطالب من العلاقة الأساسية التالية:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط التكلفة السنوية للطالب × متوسط عدد سنوات الدراسة

يحسب متوسط التكلفة السنوية للطالب باستخدام العلاقة التالية:

$$\text{متوسط التكلفة السنوية للطالب} = \frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$$

بالعودة إلى الجدول رقم (**15**)[1] الخاص بالتكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى نجد أن:

متوسط التكلفة السنوية للطالب عام **2004**= $\frac{\mathbf{1186141954}}{\mathbf{55643}}$ = **21317.0022** ل.س **(1)**

بالعودة إلى الجدول رقم (**10**)[2] الخاص بـــحساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2004** نجد:

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2004** = **4.0704** سنة **(2)**

بتعويض **(1)** و**(2)** في العلاقة الأساسية نجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى عام **2004**

= **21317.0022 × 4.0704 ≈ 86769** ل.س

---

[1] انظر ص 155

[2] انظر ص 150

3- حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب عام 2005:

يحسب متوسط تكلفة تعليم الطالب من العلاقة الأساسية التالية:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط التكلفة السنوية للطالب × متوسط عدد سنوات الدراسة

يحسب متوسط التكلفة السنوية للطالب باستخدام العلاقة التالية:

$$\text{متوسط التكلفة السنوية للطالب} = \frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$$

بالعودة إلى الجدول رقم (**15**)[1] الخاص بالتكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى نجد أن:

متوسط التكلفة السنوية للطالب عام **2005**= $\frac{1255990757}{61643}$ = **20375.2373** ل.س **(1)**

بالعودة إلى الجدول رقم (**11**)[2] الخاص بحساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2005** نجد:

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2005 = 4.2328** سنة **(2)**

بتعويض **(1)** و**(2)** في العلاقة الأساسية نجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى عام **2005**

= 20375.2373 × 4.2328 ≈ 86244 ل.س

[1] انظر ص 155
[2] انظر ص 151

4- حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب عام 2006:

يحسب متوسط تكلفة تعليم الطالب من العلاقة الأساسية التالية:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط التكلفة السنوية للطالب × متوسط عدد سنوات الدراسة

يحسب متوسط التكلفة السنوية للطالب باستخدام العلاقة التالية:

$$\text{متوسط التكلفة السنوية للطالب} = \frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$$

بالعودة إلى الجدول رقم (**15**)[1] الخاص بالتكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى نجد أن:

$$\text{متوسط التكلفة السنوية للطالب عام 2006} = \frac{1555223953}{66784} = 23287.3735 \text{ ل.س } (1)$$

بالعودة إلى الجدول رقم (**12**)[2] الخاص بـــحساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2006** نجد:

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2006 = 3.8876** سنة **(2)**

بتعويض **(1)** و**(2)** في العلاقة الأساسية نجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى عام **2006**

$$= 23287.3735 \times 3.8876 \approx 90532 \text{ ل.س}$$

[1] انظر ص 155
[2] انظر ص 152

5- حساب متوسط تكلفة تعليم الطالب في جامعة حلب عام 2007:

يحسب متوسط تكلفة تعليم الطالب من العلاقة الأساسية التالية:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى = متوسط التكلفة السنوية للطالب × متوسط عدد سنوات الدراسة

يحسب متوسط التكلفة السنوية للطالب باستخدام العلاقة التالية:

$$\text{متوسط التكلفة السنوية للطالب} = \frac{\text{إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى}}{\text{إجمالي عدد الطلاب}}$$

بالعودة إلى الجدول رقم (**15**)[1] الخاص بالتكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى نجد أن:

متوسط التكلفة السنوية للطالب عام **2007**= $\frac{\mathbf{1746115565}}{\mathbf{70917}}$ = **24621.9604** ل.س **(1)**

بالعودة إلى الجدول رقم (**13**)[2] الخاص بـحساب متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2007** نجد:

متوسط عدد سنوات الدراسة في الجامعة عام **2007** = **4.3291** سنة **(2)**

بتعويض **(1)** و**(2)** في العلاقة الأساسية نجد:

متوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى عام **2007**

= **24621.9604 × 4.3291 ≈ 106591** ل.س

---

[1] انظر ص 155
[2] انظر ص 153

خامساً – اختبار الفرضيات:

مما تقدم يمكن توضيح متوسط التكلفة الإجمالية للطالب الواحد خلال المرحلة الجامعية الأولى عن الفترة بين عامي **2003** و**2007** وتلخيص نتائج الدراسة واختبار الفرضيات من خلال الجدول التالي:

متوسط تكلفة تعليم الطالب الواحد **جدول رقم (16)**

السنة	إجمالي عدد الطلاب في المرحلة الجامعية الأولى	إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى / ل.س	تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى للكليات/ل.س		
			4 سنوات	5 سنوات	6 سنوات
2003	51668	1048198123	81149	101436	121723
2004	55643	1186141954	85268	106585	127902
2005	61643	1255990757	81501	101876	122251
2006	66784	1555223953	93149	116437	139724
2007	70917	1746115565	98488	123110	147732

أ- من خلال الجدول السابق نلاحظ أن إجمالي التكاليف السنوية لطلاب المرحلة الجامعية الأولى (حجم الموازنة التخطيطية) في السنة الأولى للدراسة كان **1048198123** ل.س، وأصبح في السنة الأخيرة للدراسة **1746115565** ل.س كما نلاحظ تزايد التكلفة السنوية للطالب في كل من الكليات. وهذا ما يعني وجود زيادة في تكلفة تعليم الطالب الواحد نتيجة زيادة التكاليف السنوية في مختلف الكليات من سنة إلى أخرى، مما يعني رفض الفرضية الفرعية (جـ) القاضية بأنه لا تتأثر التكلفة السنوية للطالب بزيادة التكلفة السنوية للكليات لصالح الفرض البديل.

ب- نلاحظ من جدول الدعم الحكومي رقم**(8)**[1] أن تكلفة تعليم الطالب أعلى بكثير في مختلف الكليات من مقدار الرسم السنوي الذي يدفعه الطالب لقاء حصوله على التعليم، وهذا يعني وجود فجوة كبيرة بين قيمة الرسم والتكلفة الفعلية للطالب. وبالنتيجة نقبل فرضية العدم للفرضية الفرعية (أ) القاضية بعدم وجود تناسب بين تكلفة تعليم الطالب وبين الرسوم السنوية التي يدفعها ما يعني أن الجامعة تتحمل تكلفة اجتماعية واضحة ما يدعم عدم قبولنا للفرضية الفرعية (ب) القاضية بأنه لا تتحمل الجامعة أي أعباء إضافية لمخرجات التعليم العالي (الخريج الجامعي) لصالح الفرض البديل.

بالنتيجة وبالنظر إلى الجدول رقم **(16)** السابق نلاحظ وجود علاقة بين حجم مخصصات الموازنة التخطيطية للجامعة وبين تكلفة تعليم الطالب، وهذا ما يدعونا إلى رفض الفرضية الأساسية القائلة بعدم وجود علاقة ين حجم مخصصات الموازنة التخطيطية للجامعة وبين تكاليف مخرجات التعليم العالي في جامعة حلب لصالح الفرضية البديلة.

[1] انظر ص 147

سادساً – نتائج الدراسة:

يلاحظ من الجدول (**16**) أن تكلفة تعليم الطالب الجامعي في الكليات المختلفة تعايش حالة من الارتفاع المستمر عدا أن هناك انخفاضاً عام **2005**. حيث أن الفرق بالنسبة للكليات كما يلي:

1- الكليات ذات الدراسة لمدة أربع سنوات بين عام **2004** و**2005**:

3767 = 81501 – 85268

2- الكليات ذات الدراسة لمدة خمس سنوات بين عام **2004** و**2005**:

4709 = 101876 –106585

3- الكليات ذات الدراسة لمدة ست سنوات بين عام **2004** و**2005**:

5651 = 122251 – 127902

وإن سبب هذا الانخفاض هو زيادة عدد الطلاب المقبولين في عام **2005** بنسبة أكبر من زيادة التكاليف (سياسة الاستيعاب في تلك السنة)، حيث ازداد عدد الطلاب بين عامي **2004** و**2005** بنسبة **10.78%**:

$$\%10.78 = \frac{55643 - 61643}{55643}$$

في حين ازداد إجمالي التكاليف السنوية بين عامي **2004** و**2005** بنسبة **5.89%**:

$$\%5.89 = \frac{1186141954 - 1255990757}{1186141954}$$

نسبة تطور تكلفة تعليم الطالب للكليات بين عامي 2003 و2007 **الجدول (17)**

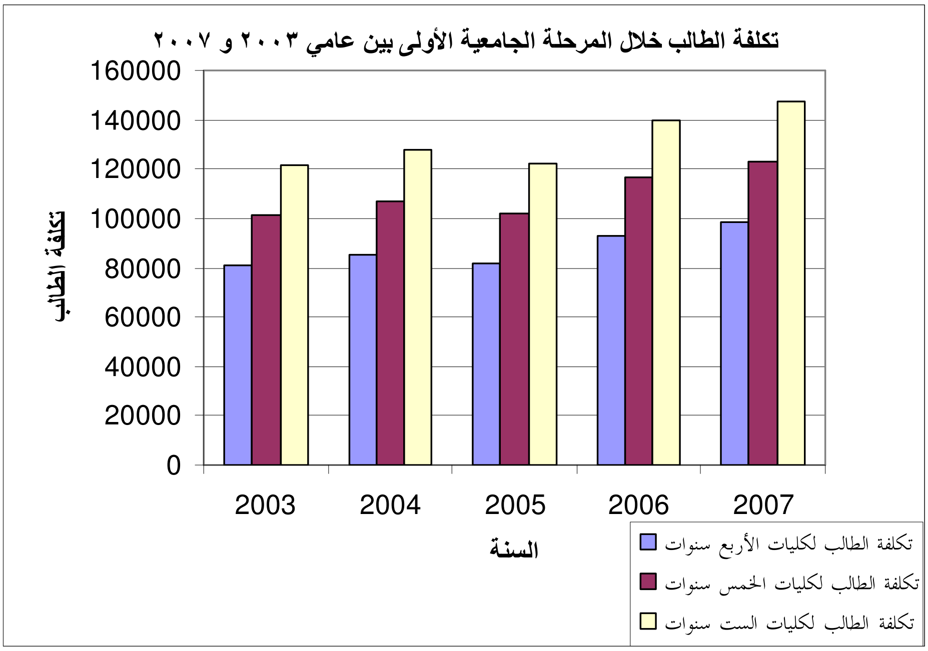
السنة	نسبة نمو تكلفة تعليم الطالب للكليات		
	4 سنوات	5 سنوات	6 سنوات
2003	-	-	-
2004	% 7.6933	% 13.1601	% 5.0758
2005	%10.7830	% 5.8887	% -4.4178
2006	% 8.3400	% 23.8245	% 14.2918
2007	% 6.1886	% 12.2742	% 5.7317

ج- نلاحظ في الجدول (**17**) أنه ورغم انخفاض متوسط تكلفة تعليم الطالب الجامعي عام **2005** (كما أشرنا قبل قليل) فإن تكلفة تعليم الطالب في الكليات ذات الأربع سنوات دراسية قد ازدادت بنسبة **10.78%** مقابل **5.89%** للكليات ذات الخمس سنوات دراسية في حين أنها انخفضت في الكليات ذات الست سنوات دراسية بنسبة 4.42%، وبالنتيجة كان تطور تكلفة تعليم الطالب الجامعي (على مستوى الجامعة ككل) **5.89%** مما يتوافق مع حجم مخصصات الموازنة التخطيطية للجامعة.

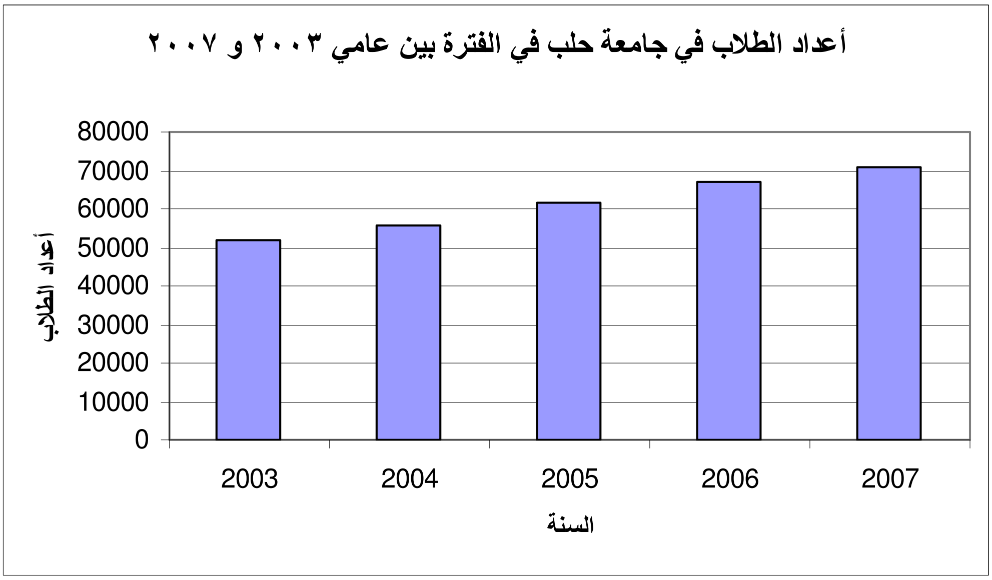
وهذا أيضاً يعني عدم قبول الفرضية الأساسية القائلة بعدم وجود علاقة بين حجم مخصصات الموازنة التخطيطية للجامعة وبين تكاليف مخرجات التعليم العالي في جامعة حلب وذلك لصالح الفرضية البديلة، أي توجد علاقة بين حجم مخصصات الموازنة التخطيطية وبين تكاليف مخرجات التعليم العالي في جامعة حلب.

يبين الشكل (**1**) التمثيل البياني لمتوسط تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى في الفترة بين عامي **2003** و**2007** في حين يبين الشكل (**2**) أعداد الطلاب خلال ذات الفترة:

الشكل (1): تكلفة تعليم الطالب خلال المرحلة الجامعية الأولى بين عامي 2003 و2007

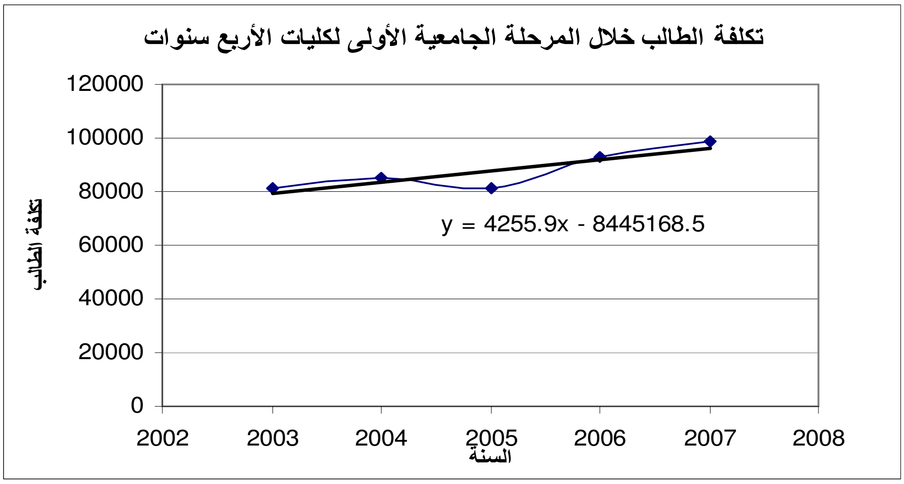


الشكل (2): أعداد الطلاب في جامعة حلب في الفترة بين عامي 2003 و2007

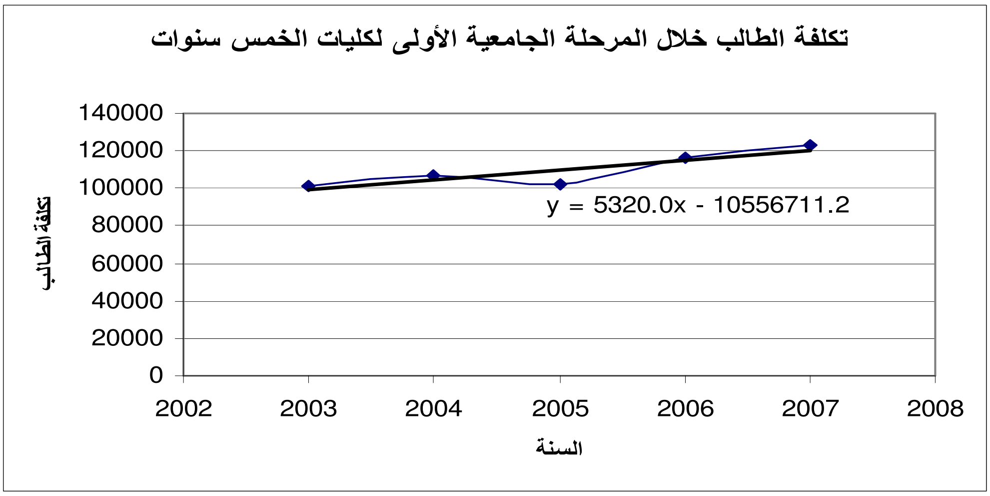


يبين الشكلان (**3**) و(**4**) تطور تكلفة تعليم الطالب وأعداد الطلاب خلال الفترة المدروسة (**2003 – 2007**) إضافة إلى خطي الانحدار المقدرين لكل من تكلفة تعليم الطالب وأعداد الطلاب:

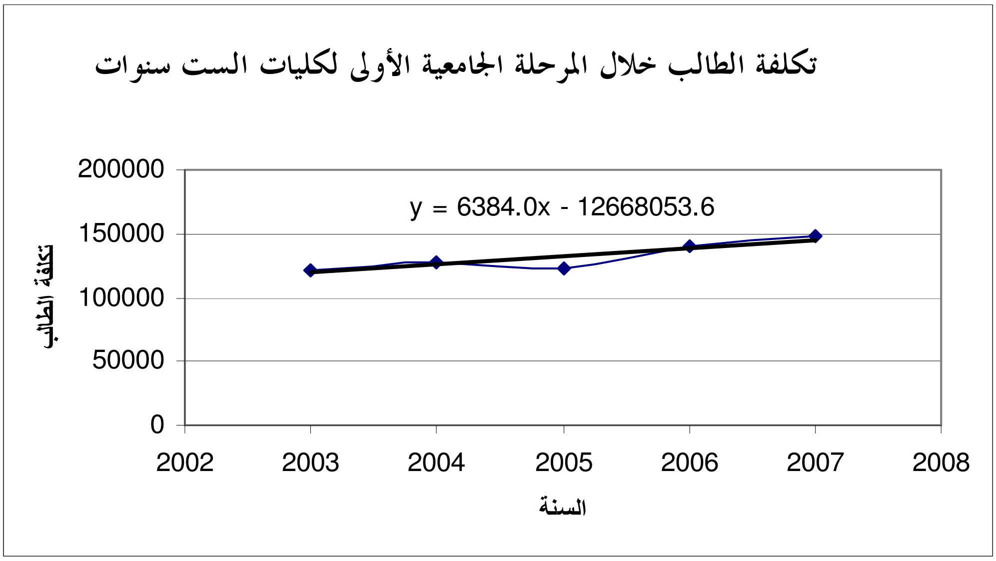
الشكل (3−1): تطور تكلفة تعليم الطالب بين عامي 2003 و2007



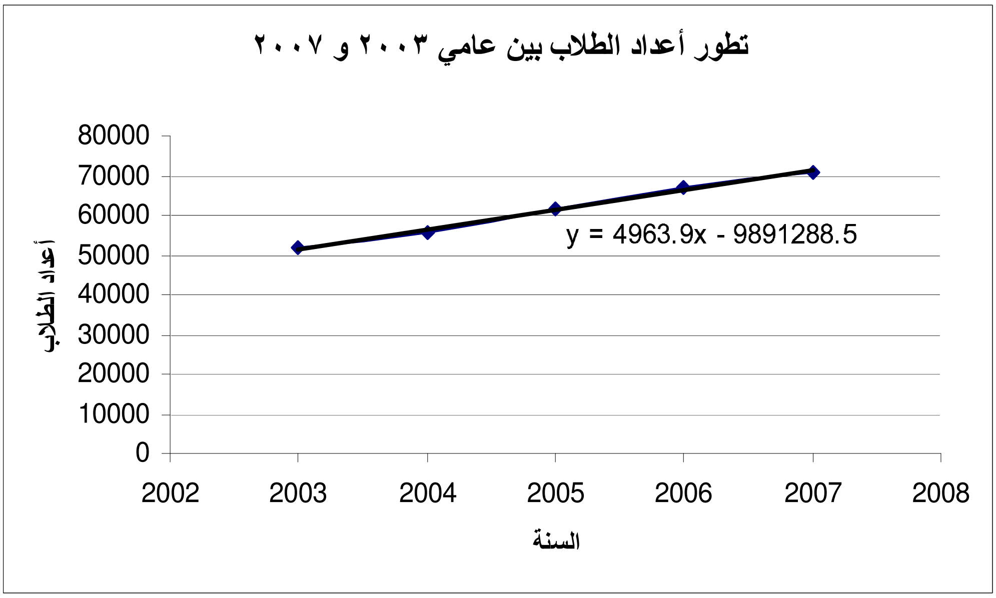
الشكل (3−2): تطور تكلفة تعليم الطالب بين عامي 2003 و2007



الشكل (3−3): تطور تكلفة تعليم الطالب بين عامي 2003 و2007



(4): تطور أعداد الطلاب بين عامي 2003 و2007



سادساً – التنبؤ بتكلفة تعليم الطالب وأعداد الطلاب:

أ– التنبؤ بتكلفة تعليم الطالب:

لإيجاد ثوابت معادلة الاتجاه العام الممثلة للعلاقة بين الزمن (متغير مستقل) وتكلفة تعليم الطالب (متغير تابع)، نستخدم الجدول التالي:

جدول رقم (18)

السنة	الزمن (x)	متوسط تكلفة تعليم الطالب (y)	x.y	X^2
2003	1	77718	77718	1
2004	2	86769	173538	4
2005	3	86244	258732	9
2006	4	90532	362128	16
2007	5	106591	532955	25
مجموع	15	447854	1405071	55
الوسط الحسابي	3	89570.8		

من الجدول السابق نستنتج معادلة الاتجاه العام لتكلفة تعليم الطالب:

$$y = 6150.90x - 12242983.70$$

وبالاعتماد على المعادلة السابقة يمكننا التنبؤ بمتوسط تكلفة تعليم الطالب خلال السنوات التالية:

التنبؤ بتكلفة تعليم الطالب المستقبلية جدول رقم (19)

السنة	الزمن	التكلفة المتوقعة للطالب
2008	6	108023.5
2009	7	114174.4
2010	8	120325.3
2011	9	126476.2
2012	10	132627.1
2013	11	138778
2014	12	144928.9
2015	13	151079.8
2016	14	157230.7
2017	15	163381.6

بناء على الاتجاه العام المبين في المعادلة السابقة نتوقع حدوث زيادة مستمرة في تكلفة تعليم الطالب الواحد وهذا ما يبينه الجدول السابق، وذلك بواقع **6150** ليرة سورية سنوياً.

ب- التنبؤ بأعداد الطلاب:

لإيجاد ثوابت معادلة الاتجاه العام الممثلة للعلاقة بين الزمن (متغير مستقل) وعدد الطلاب (متغير تابع)، نستخدم الجدول التالي:

جدول رقم (20)

السنة	الزمن (x)	عدد الطلاب (y)	x.y	X^2
2003	1	51668	51668	1
2004	2	55643	111286	4
2005	3	61643	184929	9
2006	4	66784	267136	16
2007	5	70917	354585	25
مجموع	15	306655	969604	55
الوسط الحسابي	3	61331		

من الجدول السابق نستنتج معادلة الاتجاه العام لعدد الطلاب:

$$y = 4963.90x - 9891288.50$$

وبالاعتماد على المعادلة السابقة يمكننا التنبؤ بأعداد الطلاب خلال السنوات التالية:

التنبؤ بأعداد الطلاب المستقبلي جدول رقم (21)

السنة	الزمن	عدد الطلاب المتوقع
2008	6	76223
2009	7	81187
2010	8	86151
2011	9	91114
2012	10	96078
2013	11	101042
2014	12	106006
2015	13	110970
2016	14	115934
2017	15	120898

بناء على الاتجاه العام المبين في المعادلة السابقة نتوقع حدوث زيادة مستمرة في أعداد الطلاب وهذا ما يبينه الجدول السابق، وذلك بواقع **4963** طالب سنوياً.

النتائج:

خلص الباحث من خلال دراسته إلى النتائج التالية:

1.إن تكلفة الطالب الواحد لا تتناسب مع الرسوم الجامعية، حيث بينت الدراسة أن هنــاك تكلفة اجتماعية تتحملها الدولة تمثل نسبة كبيرة من تكلفة الخدمة المقدمة (كامــل التكلفــة تقريبا) وهذا ما يؤكده جدول مقدار الدعم الحكومي، وهذه النسبة في تزايد مستمر نتيجــة ارتفاع التكاليف من جهة وثبات الرسوم الجامعية السنوية من جهة أخرى إذ لا تتجاوز قيمة الرسم السنوي 1000 ل.س في حين أن أقل تكلفة للطالب الجــامعي في كليـــــــــات الأربــــــع سنــــــوات علــى سبيـــل المثـــــال بلغـــت (98488) ل.س عـــام 2007.

2 . إن تكلفة تعليم الطالب سوف تزداد خلال السنوات القادمــة بمقــدار6150 ل.س سنوياً، في الوقت الذي سيتزايد فيه عدد الطلاب بمقدار4963 طالب سنوياً، وهذا ما يعني أن التكاليف الكلية ستتزايد بمعدل 30522450 ل.س سنوياً وهذه الزيـــادة ســـتتحملها موازنة الجامعة بالكامل .

الاستنتاجات:

إلى جانب النتائج السابقة فقد خلص الباحث من خلال دراسته إلى الاستنتاجات التالية:

1. وجوب اهتمام الإدارة في الجامعات الحكومية السورية بتحديد الأهداف الرئيسة المرجوة من تنفيذ الموازنة التخطيطية في الجامعة في ضوء الإمكانات المتاحة لها والأهمية النـــسبية لهذه الأهداف وتحديد الإجراءات الواجب اتباعها لتحقيق هذه الأهداف على مختلـــف المستويات الإدارية إضافة إلى متابعة تنفيذ القرارات واتخاذ الإجراءات التصحيحية.
2. تُستخدم الموازنة التخطيطية في الجامعات الحكومية السورية من أجل مساعدة الإدارة في إنجاز الوظائف الإدارية والأنشطة التعليمية وتطويرها آخذين بعين الاعتبـــار الأهـــداف طويلة وقصيرة الأجل.
3. إن الجامعات الحكومية تقوم بوضع الأهداف ممكنة التحقيق، وإن هناك اهتماماً بتزويـــد كل مركز أو دائرة في الجامعة بنسخة من الموازنة للاسترشاد بها عند تنفيذ الموازنة.

التوصيات:

في ضوء ما تم التوصل إليه من نتائج حول موضوع الدراسة فقد خلص الباحث إلى التوصيات التالية:

1- استغلال الموارد المتاحة المتوفرة حالياً في جامعات القطر الاستغلال الأمثل وصولاً إلى تحقيق مخرجات عالية الجودة للتعليم العالي.

2- ضرورة تطبيق أصول محاسبة التكاليف في المؤسسات التعليمية السورية بشكل عام والجامعات الحكومية السورية بشكل خاص بهدف الوصول إلى معلومات تكاليفية دقيقة تفيد إدارات الجامعات في التنبؤات المستقبلية فيما يخص تكلفة تعليم الطالب الجامعي وآليات رسم المفاضلات والقبول الجامعي.

3- إحداث شعبة خاصة بمحاسبة التكاليف في مديرية الشؤون المالية في جامعة حلب تهتم بدراسة مختلف أوجه التكلفة في الجامعة، وتعميم التجربة على الجامعات الحكومية الأخرى في سورية بالشكل الذي يفيد في إجراء المقارنات بين أرقام التكلفة في مختلف الجامعات أو بين الكليات المتماثلة فيها.

4- الاستناد في حساب تكلفة تعليم الطالب الجامعي إلى متوسط تكلفة الساعة التدريسية لكل طالب.

5- أتمتة العمل المحاسبي في جامعة حلب الذي من شأنه تقديم بيانات ومعلومات تفيد في إعداد ودراسة الموازنات التخطيطية للجامعة.

6- إحداث شعبة خاصة بمحاسبة الموارد الذاتية في مديرية الشؤون المالية في جامعة حلب نظراً إلى أهمية الموارد الذاتية التي تحصل عليها الجامعة في دعم موازنتها، وتعميم هذه التجربة على الجامعات السورية الأخرى.

إن هذه التوصيات تمثل حلولاً مقترحة لمشكلات قائمة لذلك فإننا نرى أن الأخذ بها والعمل على وضعها موضع التنفيذ وتطبيقها في الواقع العملي سوف يؤدي إلى تطوير مخرجات التعليم العالي في سورية.

تمت بعون الله والله من وراء القصد والحمد لله رب العالمين

قائمة المراجع References

أ- الكتب العربية:

1- ابراهيم، د.محمود أحمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، **2009**.

2- ابراهيم، محمد محمد، الإدارة والتحديات الإدارية المعاصرة، الولاء للطباعة والتوزيع، القاهرة، **1994**.

3- اسماعيل، اسماعيل محمود والدكتور محمد رضوان حلوة حنان، المحاسبة الإدارية والتحليل المالي، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، **2001**.

4- بدوي، محمد بديع، دراسات في المالية العامة، القاهرة، دار المعارف، **1966**.

5- جاريسون، راي، نورين، إيرك، المحاسبة الإدارية، ترجمة: زايد، د. محمد عصام الدين، الرياض، دار المريخ، الطبعة الثانية، **2006**.

6- جبل، علاء الدين، محاسبة التكاليف، حلب، منشورات جامعة حلب، **2006**.

7- جريسات، جميل، موازنة الأداء بين النظرية والتطبيق، القاهرة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، **1995**.

8- الجمال، محمد رشيد عبده، دراسات في المحاسبة الحكومية النسق الفكري وقضايا التطبيق، الإسكندرية، مركز الدلتا للطباعة، **1991**.

9- جمعة، اسماعيل ابراهيم وآخرون، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية،الإسكندرية،**1997**.

10- حبيب، علي عباس-الإدارة العامة، مكتبة مدبولي،القاهرة،**1997**.

11- حسنين، مبارك وصلاح، التكاليف في المشروعات الصناعية والخدمية، الإسكندرية، دار الجامعة، **1983**.

12- الحسيني، قاسم ابراهيم، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، عمان - الأردن، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، **1999**.

13- حلوة حنان، رضوان ود. كحالة، جبرائيل جوزيف، المحاسبة الإدارية، عمان، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، **1997**.

14- حلوة حنان، محمد رضوان، نظرية المحاسبة، جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، **2004**.

15- الحمدان، سهيل، اقتصاديات التعليم "تكلفة التعليم وعائداته"، دمشق، سورية، الـدار الـسورية الجديدة، **2000**، طبعة **1**.

16- الحناوي، محمد صالح، الإدارة المالية والتمويل، الدار الجامعية، الإسكندرية، **2000**.

17- حنفي، عبد الغفار، الاستثمار في الأوراق المالية، كلية التجارة، جامعـة الإسـكندرية، الـدار الجامعية، عام **2000**.

18- خليل، عطا الله وراّد، المحاسبة الحكومية، جامعة دمشق، منشورات جامعة دمشق، **1995**، ط2.

19- الرشدان، عبد الله الزاهي، في اقتصاديات التعليم، عمان، الأردن، دار وائل للنـشر والتوزيـع، الطبعة الثانية، **2005**.

20- زامل، أحمد محمد، المحاسبة الإدارية، الرياض، معهد الإدارة العامة، **2000**.

21- سالم، منير محمود، الشافعي، وجلال عبد الحكيم، دراسات في المحاسبة الإداريـة، دار المجمـع العلمي، جدة، **1980**.

22- سرايا، محمد السيد ومحمد، سمير كامل، المحاسبة في الوحدات الحكوميـة والمحاسـبة القوميـة، الإسكندرية، مصر، دار الجامعة الجديدة، **2000**.

23- شبلي، خطار، العلوم المالية للموازنة، بيروت، **1965**.

24- الشحادة، عبد الرزاق وآخرون، نظرية المحاسبة، جامعة حلب، منشورات جامعة حلب **2006**.

25- الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، الكويت، ذات السلاسل للطباعة والنـشر والتوزيـع، ط1، **1990**.

26- طرابيشي، عماد الدين، المحاسبة الحكومية، حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية بجامعـة حلب، **2004**.

27- عصفور، محمد شاكر، أصول الموازنة العامة، الرياض، معهد الإدارة العامة، **1988**.

28- عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكـاليف في المنـشآت الخدمية، المستشفيات، الإسكندرية، الدار الجامعية، **2000**.

29- عطية، هاشم أحمد، عبد ربه محمد محمود، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكـاليف في المنـشآت الخدمية، الفنادق، الإسكندرية، الدار الجامعية، **2000**.

30- العلاّق، بشير، مبادئ الإدارة، دار اليازوري، عمان، الأردن، **1998**.

31-عواضة، حسن و د. عبد الرؤوف قطيش ، المالية العامة (الموازنة والضرائب والرسوم) دار الخلود، بيروت، لبنان، ط**1**، **1995**.

32-الفارس، عبد الرزاق، الحكومة والفقراء والإنفاق العام، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، ط**2**، **2001**.

33-فخر نواف وآخرون، المشكلات المحاسبية المعاصرة، جامعة دمشق، منشورات جامعة دمشق **2007**.

34-فرهود، محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، حلب، جامعة حلب،**2007**.

35-فلوح، صافي، المحاسبة الإدارية ودراسة الميزانيات، مطبعة الاتحاد، دمشق،**1987**.

36-قنبرية، كمال، المحاسبة الحكومية، جامعة دمشق، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية بجامعة دمشق، **1990**.

37-كنعان، عليظ، المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا، دار الرضا للنشر، سوريا، دمشق، ط**1**، **2003**.

38-مطر، محمد عطية وآخرون، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، دار حنين، الأردن، **1996**.

39-نيس، أسعد عبد الملك، اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، مطبعة لجنة البيان العربي، **1964**.

ب- الأبحاث والدوريات:

1- ابراهيم، محمود أحمد، فوائد النظام المحاسبي للتكاليف من وجهة نظر متخذي القرارات الإدارية (دراسة ميدانية)، مجلة بحوث جامعة حلب سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد **48**، **2007**.

2- العلاوين، أمجد عبد الفتاح، تقييم نظم الموازنات التقديرية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.

3- علام محمد نبيل، إطار مقترح لقياس التكاليف في المؤسسات التدريبية، الرياض، المجلة العربية للتدريب، العدد التاسع، **1991**.

4- عيدان، نجم عبد عليوي، تحديد كلفة دراسة الطالب الجامعي في الدراسات المسائية، حالة دراسية في كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة القادسية، جامعة القادسية العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد **11**، العدد **3** لعام **2009**.

جـ- المصادر الحكومية والوثائق الرسمية.

1- القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /**92**/ لعام **1967** مع التعديلات لغاية **2001/5/1**، وزارة المالية، الطبعة السادسة، **2001**.

2- ذاكرة جامعة حلب في عيدها الذهبي **1958**، **2008**.

3- موازنة المشاريع الاستثمارية لجامعة حلب لعام **2007** الصادرة بقرار رئاسة مجلس الوزراء رقم /**63**/ تاريخ **2006/12/24**.

4- الموازنة الجارية لجامعة حلب لعام **2007** الصادرة بقرار وزارة المالية رقم /**1053**/ و.تاريخ **2006/12/18**.

5- اللائحة التنفيذية لقانون تنظيم الجامعات الصادرة بالمرسوم رقم /**250**/ لعام **2006**.

6- قانون تنظيم الجامعات رقم /**6**/ لعام **2006**.

7- اللائحة الداخلية لكلية الهندسة المدنية في جامعة حلب، المادة (**8**)، الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى.

8- اللائحة الداخلية لكلية الهندسة التقنية في جامعة حلب، المادة (**13**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

9- اللائحة الداخلية لكلية الفنون الجميلة والتطبيقية في جامعة حلب، المادة (**10**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

10- اللائحة الداخلية لكلية الهندسة المعمارية في جامعة حلب، المادة (**8**)، الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى.

11- اللائحة الداخلية لكلية الهندسة الكهربائية والإلكترونية في جامعة حلب، المادة (**6**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

12- اللائحة الداخلية لكلية الهندسة المعلوماتية بجامعة حلب، المادة (**6**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

13- اللائحة الداخلية لكلية الزراعة الأولى بجامعة حلب ، المادة (**5**)، الخطة الدراسية لمرحلة الإجازة.

14- اللائحة الداخلية والخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى في كلية الزراعة الثانية بجامعة حلب، المادة (**5**)، الخطة الدراسية.

15- اللائحة الداخلية لكلية الطب البشري في جامعة حلب، المادة (**7**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

16- اللائحة الداخلية لكلية العلوم في جامعة حلب، المادة (**6**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

17- اللائحة الداخلية لكلية العلوم الثانية في جامعة حلب، المادة (**5**)، الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى للمرحلة الجامعية الأولى.

18- اللائحة الداخلية لكلية طب الأسنان في جامعة حلب، المادة (**7**)، الخطة الدراسية للمرحلة الجامعية الأولى.

19- اللائحة الداخلية لكلية الصيدلة في جامعة حلب، المادة (**6**)، الخطة الدراسية.

20- اللائحة الداخلية لكلية الاقتصاد في جامعة حلب، المادة (**9**)، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

21- اللائحة الداخلية لكلية الآداب والعلوم الإنسانية في جامعة حلب، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

22- اللائحة الداخلية في كلية الآداب والعلوم الإنسانية الثانية في جامعة حلب ، الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة في الكلية.

23- اللائحة الداخلية لكلية الشريعة بجامعة حلب ،المادة (**13**) الخطة الدراسية لكلية الشريعة بجامعة حلب.

24- اللائحة الداخلية لكلية الحقوق بجامعة حلب ،المادة (**6**) الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

25- اللائحة الداخلية لكلية الحقوق الثانية بجامعة حلب ،المادة (**9**) الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

26- اللائحة الداخلية لكليات التربية في جامعات الجمهورية العربية السورية ،المادة (**16**) الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

27- اللائحة الداخلية في كلية التربية الثانية بجامعة حلب، المادة رقم (**5**) الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

28- اللائحة الداخلية لكلية التمريض بجامعة حلب ،المادة (**7**) الخطة الدراسية في مرحلة الإجازة.

29- اللائحة الداخلية لمدرسة التمريض بجامعة حلب ،المادة (**26**) الخطة الدراسية.

30- المرسوم رقم /**86**/ تاريخ **2007/2/21**.

31- بلاغ رئاسة مجلس الوزراء رقم 9/ب، 2972 /15 تاريخ 2008/5/26، وبلاغ عام وزارة المالية رقم 11/11 ب ع تاريخ 2008/6/3، وبلاغ عام وزارة المالية رقم 11/12 ب ع لعام 2008، وتعليمات وزارة المالية رقم 13633 /13 تاريخ 2008/6/1، وكتاب وزارة المالية رقم 15315 /11 /1 لعام 2008.

د- المراجع الأجنبية

1- Chabotar, Kent John, Managing Participative Budgeting in Higher Education, Change Sep/Oct 95, vol. 27.
2- Charles F.Wittinberg, "state Budget planning For public Higher Education system: A comparative case Study of the processes in Ohio and Utah, "Dissertation, Dai-a58/10, April 1998.
3- Hilton،Rovald, Managerial Accounting 3rd Ed، McGraw Hill Compeniesins،USA 1997.
4- Kim Allen Phelps, Integrated Budget and planning processes in Higher Education: A case study, Dissertation, Dai- a 57/03, Sep/1996.
5- Rick Whiting," Budget planning the next Generation", Information week, issue.
6- Schroeder, Richard G. and others; Financial Accounting Theory and Analysis: Text and Cases, USA, John Wiley & Sons, Inc., 2009.

University of Aleppo
Faculty of Economics
Department of Accounting

Accounting Measurement for Cost of Outputs of Higher Education in the Light of Budget Planning for Government Universities

(Applied Study on Aleppo University)

Submitted to fulfill requirements of master degree

Prepared by

Ismael Al-Housain

Supervised by:

Prof. Sateaa Razouk
A. Professor in Accounting
Faculty of Economics

Prof. Alaa D. Jabal
Professor in Accounting
Faculty of Economics
(**Dean of Faculty of Economics**)